MIESIĘCZNIK

Rachunkowość i podatki

TREŚĆ NUMERU:

ROK III. NUMER 1 (19) — 12 STYCZEŃ 1949 CENA EGZ. 125 ZŁ

WYDAWCA: SPÓŁDZIELNIA WYDAWNICZA „ŻYCIE GOSPODARCZE"

Od Redakcji

Kontakt z Czytelnikami staje się coraz żywszy. Przejawem tego ożywienia jest ilość listów, która spada codziennie na biurko redaktora. Teczki z głosami Czytelników i artykułami nie świecą już pustkami.

W tej sytuacji musimy prosić naszych wczorajszych, dzisiejszych i jutrzejszych Współpracowników, by w obopólnym interesie zastosowali się do następujących warunków publikowania prac w naszym czasopiśmie:

1) Prace winny być przedkładane w maszynopisach formatu znormalizowanego (A4), pisane jednostronnie i dokładnie — po napisaniu przejrzane i skorygowane. Między wierszami należy zachować odstęp podwójny. Rękopisów, zwłaszcza nieczytelnych, nie zamieszczamy.
2) Rozmiary pracy nie powinny przekraczać 6 stron maszynopisu.
3) Maszynopis winien być przedłożony w dwu egzemplarzach.
4) Redakcja ma prawo przeprowadzać wszelkie poprawki, o ile nie naruszają one istoty opracowanego zagadnienia i nie wypaczają w sposób oczywisty intencji autora.
5) Dołączone do prac zestawienia, tabele itp. muszą być wykonane bardzo starannie i czytelnie.
6) Żadnych maszynopisów redakcja nie zwraca.

Podajemy te warunki zamieszczania prac nie po to, by odstraszyć Czytelników od dalszego zacieśniania współpracy z nami, lecz po to, by i Wam, i nam oszczędzić zbędnych wysiłków i nieporozumień.

Zainteresowanie dla artykułów z zakresu rachunkowości, planowania finansowego i kosztów oraz kontroli ciągle posiadamy. Nie muszą to być od razu artykuły w ścisłym tego słowa znaczeniu. Wystarczą wzmianki, notatki, listy i głosy ankietowe.

Specjalne zainteresowanie posiadamy dla artykułów z zakresu rachunkowości bankowej i samorządowej, które nie były dotychczas reprezentowane na naszych łamach.

BRONISŁAW BLASS (Warszawa)
IGNACY PATRYCHA (Bytom)

Projekt reformy jednolitego planu kont

CZĘŚĆ V.

(ARTYKUŁ DYSKUSYJNY)

Klasa 4

Konta kosztów pozazakładowej działalności przedsiębiorstwa.

Konta tej klasy przeznacza się dla ustalania kosztów związanych z pozazakładową działalnością przedsiębiorstwa.

Cechą charakterystyczną wyżej określonych dziedzin działalności gospodarczej przedsiębiorstwa jest to, że mogą one występować **niezależnie** od danego przedsiębiorstwu programu produkcyjnego i że właściwy cel przedsiębiorstwa może być osiągnięty bez nich, co **nie oznacza jednak, że działalność pozazakładowa nie powinna być zaplanowana,** przewidziana w planie finansowym lub w szczegółowych budżetach.

Konta tej klasy przyjmują obciążenia **wyłącznie w korespondencji z kontami prostych nakładów rodzajowych klasy 3 (konto 39 — „Przeniesienie nakładów"),** które odnoszą się bezpośrednio do działalności pozazakładowej, lub w korespondencji z kontami realizacji wytworów zasadniczej produkcji przedsiębiorstwa (chyba że przedsiębiorstwo nabywa wytwory własne przeznaczone na własne zużycie w drodze rozrachunku z centralą zbytu) i kontami realizacji usług.

Do typowych dziedzin pozazakładowej działalności przedsiębiorstw produkcyjnych należą:

1) gospodarka własnymi domami mieszkalnymi (w tej liczbie również gospodarka hotelami, domami sypialnymi, sezonowymi kwaterami itp.),
2) gospodarka dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych,
3) gospodarka gruntami własnymi,
4) gospodarka rolna i ogrodnicza, leśna, hodowlana, rybna itp.,
5) gospodarka oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego przedsiębiorstwa,

a więc te dziedziny, które wynikają ze struktury majątku przedsiębiorstwa, nie zaangażowanego we właściwej produkcji oraz

6) gospodarka instytucjami socjalnymi (żłóbkami, prewentoriami, domami starców itp.),
7) gospodarka w ramach różnych funduszy specjalnych.

Zgodnie z wyżej przytoczonymi dziedzinami działalności pozazakładowej schemat kontowy klasy 4 będzie następujący:

40 Gospodarka własnymi domami mieszkalnymi
400 Koszty gospodarki własnymi domami mieszkalnymi
401 Dochody z gospodarki własnymi domami mieszkalnymi
402 Rezultat finansowy gospodarki własnymi domami mieszkalnymi
41 Gospodarka dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych
410 Koszty gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych
411 Dochody z gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych
412 Rezultat finansowy gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych
42 Gospodarka własnymi gruntami
420 Koszty gospodarki własnymi gruntami
421 Dochody z gospodarki własnymi gruntami
422 Rezultat finansowy gospodarki własnymi gruntami
43 Gospodarka rolna i ogrodnicza, leśna, hodowlana, rybna itp. (gospodarstwa wiejskiego typu)
430 Koszty zarządu i administracji gospodarki rolnej itd.
431 Koszty administracji i inne wydziałów gospodarczych gospodarki rolnej itd.
432 Koszty bezpośrednie gospodarstw
433 Przeniesienie wartości gotowej produkcji oraz produkcja w toku (nie zakończona)
434 Rezultat finansowy gospodarstw wiejskiego typu
44 Gospodarka oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego
440 Koszty gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego
441 Dochody z gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego
442 Rezultat finansowy gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego
45 Gospodarka instytucjami socjalnymi
450 Koszty utrzymania instytucji socjalnych
451 Wpływy z działalności instytucji socjalnych
452 Rezultat finansowy akcji socjalnej do pokrycia (zrefundowania) z funduszu
46, 47, 48, 49 | Konta gospodarki w ramach funduszy, wynikających z instrukcji i zarządzeń, na tle obowiązującego systemu finansowego

Gospodarka własnymi domami mieszkalnymi (40)

Konto to obejmuje następujące subkonta:

400 Koszty gospodarki własnymi domami mieszkalnymi
401 Dochody z gospodarki własnymi domami mieszkalnymi
402 Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi

Subkonto 400 — Koszty gospodarki własnymi domami mieszkalnymi.

Na ciężar tego subkonta księguje się ustalone w okresie obrachunkowym koszty gospodarki własnymi domami mieszkalnymi **w układzie analitycznym,** odpowiadającym temu, **jaki przyjęto przy opracowaniu preliminarzą finansowego** gospodarki własnymi domami, którego zasadniczymi **pozycjami** będą:

400—0 Koszty administracyjne zarządu
400—1 Koszty utrzymania własnych domów mieszkalnych
400—2 Obowiązkowe podatki i opłaty
400—3 Specjalne koszty eksploatacji

Koszty administracyjne zarządu (400—0)

obejmować winny: płace pracowników zarządu domów; świadczenia socjalne; ubezpieczenia społeczne oraz przypadające od płac narzuty na fundusz akcji socjalnej i fundusz nagród i prac zleconych; czynsz za lokal biurowy; opał; światło; wodę; opłaty telekomunikacyjne; podróże służbowe itp. koszty administracji ogólnej zarządu domów.

Zebrane na tym subkoncie koszty przenosi się miesięcznie (w jednej kwocie) na subkonto 400—1. „Koszty utrzymania własnych domów mieszkalnych", przy tym — o ile te ostatnie (co jest wskazane) ewidencjonowane są według poszczególnych obiektów — rozdział kosztów administracyjnych na te obiekty oprzeć należy na proporcjonalnym kluczu, wynikającym z kryteriów, założonych przy opracowaniu preliminarza finansowego.

Koszty utrzymania własnych domów mieszkalnych (400—1),

obejmują (w jednej kwocie miesięcznej) obciążenia z rozdziału kosztów zebranych na subkoncie 400—0, a ponadto: robociznę personelu pracowniczego, zatrudnionego przy utrzymaniu domów: świadczenia socjalne; ubezpieczenia społeczne oraz przypadające od robocizny narzuty na fundusz akcji socjalnej i fundusz nagród i prac zleconych, koszty akcji sanitarnej; koszt utrzymania miejsc ogólnej używalności; koszty remontu eksploatowanego inwentarza małocennego; czyszczenie kominów; wywóz śmieci i śniegu; assenizację; utrzymanie wind; koszty bieżących remontów (fundusz płac brygad naprawczo-remontowych oraz wartość zużytych do remontów materiałów — gdy remonty wykonywane są we własnym zakresie, lub suma faktur firm, wykonujących prace remontowe na zlecenie przedsiębiorstwa — właściciela domów); amortyzację wartości majątku trwałego oraz czynsz za użytkowanie wziętych w dzierżawę przedmiotów majątku trwałego.

Wymienione wyżej koszty winny być grupowane według poszczególnych (lub ważniejszych) obiektów i przenoszone w końcu okresu obrachunkowego w jednej kwocie na subkonto 402 — „Rezultat finansowy gospodarki własnymi domami mieszkalnymi".

Obowiązkowe podatki i opłaty (400—2),

obejmują kwoty podatku od nieruchomości mieszkalnych; od lokali oraz kwoty ubezpieczeń rzeczowych majątku z różnych tytułów.

Koszty tu zebrane przenosi się również w jednej kwocie miesięcznej na subkonto 402 — „Rezultat finansowy gospodarki własnymi domami mieszkalnymi".

Specjalne koszty eksploatacji (400—3)

własnych domów mieszkalnych, a w tej liczbie hoteli, pokoi gościnnych, domów sypialnych lub tp. obejmują: koszty zaopatrzenia domów w wodę; koszty kanalizacji; koszty oświetlenia (prądu, gazu); opału (paliw, pary, gazu itp. wraz z kosztami transportu i wyładowania paliwa oraz z kosztami utrzymania personelu, obsługującego urządzenia ogrzewania); koszt utrzymania personelu sprzątaczek oraz wydatki rzeczowe, związane z utrzymaniem w czystości pomieszczeń (mydło. szczotki, ścierki, pranie bielizny, koszt wyekwipowania personelu w odzież służbową itp.); amortyzację pościeli i bielizny pościelowej, użytkowanej indywidualnie przez mieszkańców; opłaty za korzystanie z sieci radiofonicznej (radiowęzłów) itp.

Koszty zaopatrzenia w wodę, koszty kanalizacji, oświetlenia i opału, o ile dotyczą miejsc ogólnej używalności, nie będą zbierane na tym subkoncie, lecz na subkoncie 400—1 — „Koszty utrzymania".

Pod specjalnymi kosztami eksploatacji własnych domów mieszkalnych rozumieć więc należy koszty, powstające w związku z użytkowaniem domów i mieszkań przez poszczególnych użytkowników (mieszkańców), które to koszty winny być całkowicie zrekompensowane wpłatami użytkowników (zryczałtowanymi lub ustalonymi indywidualnie, w zależności od rodzaju świadczonych mieszkańcowi usług), **ewidencjonowanymi na subkoncie 401 — „Dochody z gospodarki domami mieszkalnymi".**

Analogicznie jak wyżej — specjalne koszty eksploatacji przenoszone są miesięcznie w jednej kwocie ogólnej na subkonto 402 — „Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi".

Subkonto 401 — Dochody z gospodarki własnymi domami mieszkalnymi.

Na dobro tego subkonta księguje się dochody i wpływy z gospodarki własnymi domami mieszkalnymi w układzie analitycznym. odpowiadającym temu, jaki założony został w dochodowej części preliminarza finansowego gospodarki własnymi domami, a którego zasadniczymi pozycjami będą:

401—0 Dochody z czynszów mieszkalnych
401—1 Wpłaty użytkowników (mieszkańców) na pokrycie specjalnych kosztów eksploatacji
401—2 Inne dochody i wpływy

Dochody z czynszów mieszkalnych (401—0)

obejmują kwoty należności czynszowych, obliczanych miesięcznie według stosowanych stawek, na podstawie rejestrów (ksiąg) czynszowych, prowadzonych w zarządzie domów.

Stawki czynszowe winny **w zasadzie** być tak wykalkulowane, by obliczony na ich podstawie czynsz rekompensował koszty przedsiębiorstwa — właściciela, zbierane na omówionych wyżej subkontach: 401—1 — „Koszty utrzymania własnych domów mieszkalnych" oraz 400—2 — „Obowiązkowe podatki i opłaty", **nie mogą one jednak przekraczać stawek czynszowych wynikających z obowiązujących przepisów.**

Wpłaty użytkowników (mieszkańców) na pokrycie specjalnych kosztów eksploatacji (401—1)

obejmują wpłaty użytkowników, **rekompensujące obowiązkowo i bez reszty** wszelkie ponoszone przez przedsiębiorstwo — właściciela — koszty z tego tytułu.

Będą to więc wpłaty za opał, światło, wodę i kanalizację oraz wpłaty za wszelkie komunalne usługi, określone bliżej w uwagach do subkonta 400—3, przy czym planowa wysokość tych wpłat może być ustalona ryczałtowo dla wszystkich lub indywidualnie dla każdego użytkownika, w zależności od rodzai świadczonych usług.

Inne dochody i wpływy (401—2)

obejmują wszelkie wyżej nie wyszczególnione dochody i wpływy z gospodarki własnymi domami mieszkalnymi.

Kwoty dochodów i wpływów rejestrowane na omówionych wyżej subkontach szczegółowych 401—0, 401—1 oraz 401—2 podlegają przeniesieniu w ogólnej sumie miesięcznej na subkonto 402 — „Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi".

Subkonto 402 — Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi,

przeznaczone jest dla zgrupowania (po stronie „winien") kosztów gospodarki własnymi domami mieszkalnymi oraz (po stronie „ma") dochodów i wpływów z tej gospodarki, celem ich przeciwstawienia, ustalenia rezultatu finansowego (nadwyżki lub niedoboru), podlegającego przeniesieniu na konto 09 — „Wyniki" jako zysk lub strata z gospodarki własnymi domami mieszkalnymi.

Z uwag przytoczonych w komentarzu do subkonta kosztów i dochodów z tej dziedziny działalności przedsiębiorstw wynika, że preliminarze gospodarki własnymi domami winny opierać się na założeniu pełnej opłacalności i samowystarczalności, że stawki czynszów oraz wpłaty użytkowników winny rekompensować wszelkie koszty właściciela i że strata z tego tytułu może być zaplanowana w preliminarzu tylko wtedy, o ile planowane koszty utrzymania nie mogą być pokryte przez czynsze, których wysokość ograniczona została obowiązującymi w danej miejscowości i nieprzekraczalnymi stawkami.

Uwaga ogólna do konta 40.

Subkonta konta 40 — „Gospodarka własnymi domami mieszkalnymi — korespondują pomiędzy sobą oraz z kontami i subkontami innych klas według poniżej naprowadzonego schematu:

I. **Subkonto 400—0** — „Koszty administracyjne zarządu" — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien"**

1) z kontem 39—„Przeniesienie nakładów" — proste rodzaje nakładów klasy 3, odnoszące się bezpośrednio do gospodarki domami mieszkalnymi;

2) z kontami realizacji wytworów i usług — zużycie na potrzeby gospodarki mieszkaniowej wytworów zasadniczej produkcji przedsiębiorstwa lub świadczenia usług przez właściwą produkcję na rzecz gospodarki domów;

b) **po stronie „ma“**

z subkontem 400—1 — „Koszty utrzymania własnych domów mieszkalnych“ —
— przeniesienie miesięcznej łącznej sumy kosztów administracyjnych zarządu.

II. **Subkonto 400—1** — „Koszty utrzymania własnych domów mieszkalnych — koresponduje:

a) **po stronie „winien“**

1) z subkontem 400—0 — „Koszty administracyjne zarządu“ —
— przeniesienie miesięcznych kwot kosztów administracyjnych zarządu;

2) z kontami, analogicznie jak omówiono wyżej w uwadze do subkonta 400—0 w punktach 1) i 2);

b) **po stronie „ma“**

z subkontem 402— „Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi“ —
— przeniesienie miesięcznej sumy kosztów utrzymania domów.

III. **Subkonto 400—2** — „Obowiązkowe podatki i opłaty“ — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów“—
— podatki i opłaty tyczące się gospodarki własnymi domami;

b) **po stronie „ma“**

z subkontem 402 — „Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi“ —
— przeniesienie miesięcznej sumy kosztów z tytułu zarachowanych podatków i opłat.

IV. **Subkonto 403—3** — „Specjalne koszty eksploatacji“ — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

analogicznie jak podano przy subkoncie 400—0

b) **po stronie „ma“**

z subkontem 402 — „Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi“ —
— przeniesienie miesięcznej sumy kosztów.

V. **Subkonto 401—0** — „Dochody z czynszów mieszkalnych“ — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

z subkontem 402 — „Rezultat“ —
— przeniesienie miesięcznej sumy dochodów

b) **po stronie „ma“**

z subkontem 144 — „Inne należności i zobowiązania“ —
— zaliczenie okresowych należności czynszowych

VI. **Subkonto 401—1** — „Wpłaty użytkowników (mieszkańców) na pokrycie specjalnych kosztów eksploatacji“ — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

z subkontem 402 — „Rezultat“ —
— przeniesienie miesięcznej sumy wpłat użytkowników

b) **po stronie „ma“**

z subkontem 144 — „Inne należności i zobowiązania“ —
— zaliczenie należnych od lokatorów (mieszkańców) wpłat na pokrycie specjalnych kosztów eksploatacji.

VII. **Subkonto 401—2** — „Inne dochody i wpływy“ — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

z subkontem 402 — „Rezultat“ —
— przeniesienie miesięcznych dochodów i wpływów

b) **po stronie „ma“**

z subkontami: 100, 110 lub 144 klasy 1 —
— efektywnie oprzychodowane przez kasę lub na rachunku bieżącym w banku kwoty wpływów z gospodarki oraz zaliczenie różnych okresowych należności od obcych z tego tytułu.

VIII. **Subkonto 402** — „Rezultat gospodarki własnymi domami mieszkalnymi“—**koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

1) z subkontami kosztów gospodarki własnymi domami mieszkalnymi: 400—1, 400—2 oraz 400—3 —
— przeniesienie miesięcznych sum kosztów, zebranych na tych subkontach

2) z kontem 09 — „Wyniki“ —
— przeniesienie wynikłych z gospodarki domami własnymi zysków, ustalonych w danym okresie obrachunkowym.

b) **po stronie „ma“**

1) z subkontami dochodów z gospodarki własnymi domami mieszkalnymi: 401—0, 401—1 i 401—2 —
— przeniesienie miesięcznych sum dochodów i wpływów, zebranych na tych kontach,

2) z kontem 09 — „Wyniki“ —
— przeniesienie wynikłych z gospodarki domami własnymi strat, ustalonych w danym okresie obrachunkowym.

Gospodarka dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych (41)

Konto to przeznacza się dla użytku przedsiębiorstw, opierających swoją gospodarkę mieszkaniową bądź wyłącznie na bazie domów i mieszkań dzierżawionych, bądź też przedsiębiorstw, w których mieszkaniowej gospodarce udział dzierżawionych domów i mieszkań jest znaczny i zasługuje na kontowe wyodrębnienie (ustala to branżowy centralny zarząd przemysłu).

W wypadku przeciwnym — ewidencja kosztów i dochodów tej dziedziny gospodarki prowadzona będzie na koncie 40 i jego odpowiednich subkontach (z wyjątkiem subkonta 400-0) z tym, że rozgraniczenie ich nastąpi tylko w kartotece analitycznej.

Konto to obejmuje następujące subkonta:

410 — Koszty gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych

411 — Dochody z gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych

412 — Rezultat gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych

Subkonto 410 — Koszty gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych.

Na ciężar tego subkonta — analogicznie jak to omówiono w komentarzu do subkonta 400— księguje się ustalone w obrębie okresu obrachunkowego koszty, dotyczące tej dziedziny gospodarki, w układzie analitycznym równoległym do układu pozycji preliminarza finansowego, których kolejność będzie następująca:

410-0 — Koszty administracyjne zarządu
410-1 — Koszty utrzymania dzierżawionych domów mieszkalnych lub mieszkań w domach obcych
410-2 — Obowiązkowe podatki i opłaty
410-3 — Specjalne koszty eksploatacji.

Koszty administracyjne zarządu (410-0)

wynikać będą jedynie u przedsiębiorstw, gospodarujących **wyłącznie** na bazie dzierżawionych domów i mieszkań, podczas gdy u pozostałych przedsiębiorstw, u których gospodarka obcymi domami i mieszkaniami zajmuje nawet znaczne miejsce, utrzymanie odrębnych zarządów, a co za tym idzie — wyodrębnienie ewidencji kosztów tych zarządów nie będzie wskazane.

W tym ostatnim przypadku koszt administracji **wspólnego** zarządu, **zaewidencjonowany na subkoncie 400-0** przejdzie bezpośrednio z tego subkonta na subkonta utrzymania dzierżawionych domów i mieszkań w obcych domach na podstawie rozdzielnika, opartego o **kryteria, założone w preliminarzu finansowym.**

Koszty utrzymania dzierżawionych domów mieszkalnych lub mieszkań w domach obcych (410-1)

obejmą (w jednej kwocie miesięcznej) obciążenia z podziału kosztów zebranych na subkoncie 410-0 lub przypadającą z przyjętego rozdzielnika część kosztów, zaewidencjonowanych na subkoncie 400-0, a ponadto wszystkie bliżej określone w komentarzu do subkonta 400-1 koszty utrzymania.

Analogia tego subkonta z subkontem 400-1 rozciągnie się na system grupowania kosztów w ewidencji analitycznej (będą one również grupowane według poszczególnych ważniejszych obiektów) oraz na sposób przenoszenia zebranych na tym subkoncie kwot (w jednej kwocie miesięcznej koszty te będą przenoszone na subkonto 412 — „Rezultat gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych").

Obowiązkowe podatki i opłaty (410-2).

Uwagi, zawarte w komentarzu do analogicznie brzmiącego subkonta (400-2), odnoszącego się do gospodarki własnymi domami znajdą tu pełne zastosowanie z tym uzupełnieniem, iż na tym subkoncie w odniesieniu do domów dzierżawionych księgowane będą w korespondencji z kontem 39 klasy 3 umowne czynsze dzierżawne płacone właścicielom domów i mieszkań.

Specjalne koszty eksploatacji (410-3)

dzierżawionych domów mieszkalnych lub mieszkań w domach obcych, a w ich liczbie hoteli (pokoi gościnnych), domów sypialnych i kwater sezonowych, nie będą się różnić w nomenklaturze od kosztów wyszczególnionych w komentarzu do pokrewnego subkonta 400-3, jak również analogiczny przebieg mieć będzie przeniesienie kosztów tu zebranych na subkonto „rezultatu gospodarki (412)".

Pozostałe uwagi, poczynione w komentarzu do subkonta 400-3, znajdą i tu pełne swoje zastosowanie, a w szczególności podniesiony tam wymóg **pełnej odpłatności tych kosztów. które mają być zrekompensowane bez reszty wpłatami użytkowników.**

Subkonto 411 — Dochody z gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi lub mieszkaniami w domach obcych.

Na dobro tego subkonta księguje się dochody i wpływy z gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi w układzie analitycznym, odpowiadającym układowi dochodowej części preliminarza finansowego, sporządzanego dla tej dziedziny gospodarki, który przedstawiać się winien następująco:

411-0 — Dochody z czynszów mieszkalnych
411-1 — Wpłaty użytkowników (mieszkańców) na pokrycie specjalnych kosztów eksploatacji
411-2 — Inne dochody i wpływy.

Dochody z czynszów mieszkalnych (411-0)

obejmują obliczane w rejestrach (księgach) czynszowych, na podstawie ustalonych stawek, należności od użytkowników (mieszkańców) za komorne.

Kalkulacja stawek czynszowych w tym wypadku musi opierać się na założeniu, iż czynsze pobierane od podnajemców, mają całkowicie zrekompensować poniesione przez przedsiębiorstwo (głównego dzierżawcę) koszty.

Wpłaty użytkowników (mieszkańców) na pokrycie specjalnych kosztów eksploatacji (411-1)

analogicznie, jak to omówiono wyżej oraz jak podano w komentarzu do subkonta 401-1 — winny również **bez reszty** rekompensować specjalne koszty ponoszone przez przedsiębiorstwo, a wyszczególnione bliżej w uwagach do subkonta 400-3.

Inne dochody i wpływy (411-2)

obejmują dochody i wpływy nie wyszczególnione w nomenklaturze pierwszych dwóch subkont.

Kwoty zebrane na subkontach 411-0, 411-1 oraz 411-2 podlegają przeniesieniu w ogólnej sumie miesięcznej na

subkonto 412 — Rezultat gospodarki dzierżawionymi domami mieszkalnymi i mieszkaniami w domach obcych,

które to subkonto pełnić będzie funkcję przejściowego grupowania i przeciwstawiania sobie kosztów i dochodów z tej dziedziny gospodarki, której ostateczny rezultat finansowy znajdzie swoje odbicie na koncie 09 — „Wyniki".

Uwaga ogólna do konta 41.

Subkonta tego konta korespondują pomiędzy sobą oraz z kontami i subkontami innych klas kont analogicznie, jak podano w ogólnej uwadze do konta 40.

Gospodarka własnymi gruntami (42).

Konto to obejmuje następujące subkonta:

420 — Koszty gospodarki własnymi gruntami
421 — Dochody z gospodarki własnymi gruntami
422 — Rezultat gospodarki własnymi gruntami.

Subkonto 420 — Koszty gospodarki własnymi gruntami.

Na ciężar tego subkonta księguje się powstające w okresie obrachunkowym koszty, w ugrupowaniu zgodnym z założeniami preliminarza finansowego, stwarzanego dla gospodarki gruntami, którego zasadniczymi rozdziałami będą:

420-0 — Koszty administracyjne zarządu
420-1 — Obowiązkowe podatki i opłaty
420-2 — Specjalne koszty eksploatacji gruntów.

Koszty administracyjne zarządu (420-0)

obejmą: płace pracowników zarządu gruntami; świadczenia socjalne: ubezpieczenia społeczne oraz przypadające od płac narzuty na fundusz akcji socjalnej i fundusz nagród i prac zleconych; czynsz za lokal biurowy; opał; światło; wodę; opłaty telekomunikacyjne; podróże służbowe itp. koszty administracji ogólnej zarządu gruntami — o ile utrzymanie wyodrębnionego zarządu będzie celowe i uzasadnione względami gospodarczymi.

W przeciwnym wypadku (powszechnie praktykowane jest utrzymywanie wspólnego zarządu dla gospodarki domami i gruntami) subkonto to nie będzie prowadzone oddzielnie, lecz część kosztów administracji zarządu domów, wynikająca z rozdzielnika, opartego na kryteriach założonych w preliminarzu, obciąży bezpośrednio specjalne koszty eksploatacji gruntów (koszty „utrzymania" gruntów w zasadzie nie mogą występować).

Obowiązkowe podatki i opłaty (420-1)

obejmują kwoty podatku gruntowego i różnych innych opłat samorządowych, związanych z gospodarką gruntami.

Subkonto zamyka się w jednej kwocie miesięcznej z subkontem 422 — „Rezultat finansowy gospodarki własnymi gruntami".

Specjalne koszty eksploatacji gruntów (420-2)

obejmą koszty administracyjne zarządu z subkonta 420-0 lub część kosztów wspólnego (z własnymi domami) zarządu z subkonta 400-0 oraz wszelkie inne koszty, związane z gospodarką gruntami.

Zebrane na tym subkoncie koszty podlegają przeksięgowaniu w końcu miesiąca na subkonto 422 — „Rezultat".

Subkonto 421 — Dochody z gospodarki własnymi gruntami.

Na dobro tego subkonta księguje się w korespondencji z subkontami 100, 110 i 114 klasy 1 dochody i wpływy z gospodarki gruntami za dany okres sprawozdawczy, w układzie analitycznym, odpowiadającym założeniom dochodowej części preliminarza finansowego, którego typowymi rozdziałami będą:

421-0 — Dochody z czynszów dzierżawnych
421-1 — Wpłaty dzierżawców na pokrycie podatków i opłat
421-2 — Inne dochody i wpływy.

Dochody z czynszów dzierżawnych (421-0)

obejmą należności od dzierżawców za dzierżawę według stawek, ustalonych na jednostkę miary gruntów (ha, m^2), obliczanych na podstawie rejestrów czynszowych, prowadzonych przy zarządzie gruntami (lub przy wspólnym zarządzie domami i gruntami).

Stawki czynszów dzierżawnych winny być tak wykalkulowane, ażeby dochód uzyskany rekompensował co najmniej wszystkie bez reszty koszty eksploatacji ewidencjonowane na subkoncie 420-2.

Subkonto 421-0 zamyka się miesięcznie subkontem 422 — „Rezultat finansowy gospodarki własnymi gruntami".

Wpłaty dzierżawców na pokrycie podatków i opłat (421-1)

winny rekompensować **całkowicie** koszty, poniesione z tego tytułu przez przedsiębiorstwo — właściciela gruntu, a ewidencjonowane na subkoncie 420-1, (nieużytki — jak wiadomo — opodatkowaniu nie podlegają).

Za podstawę rozliczenia należności z tego tytułu od dzierżawców przyjęte będą ogólnie obowiązujące kryteria wymiaru podatków, stosowane przez władze samorządowe w odniesieniu do przedsiębiorstwa — właściciela gruntów.

Inne dochody i wpływy (421-2)

obejmą dochody i wpływy nie wchodzące w zakres nomenklatury dwóch poprzednich subkont (np. wpływy ze sprzedaży kwiatów z nieużytków itp.).

Kwoty tu zebrane podlegają również comiesięcznemu przeksięgowaniu na

subkonto 422 — Rezultat gospodarki własnymi gruntami,

które to subkonto stanowić będzie — analogicznie jak pokrewne mu charakterem, wyżej omówione subkonta 402 i 412 — etapowy zbiór kosztów i do-

chodów z gospodarki gruntami, służący dla ustalenia definitywnego finansowego rezultatu tej dziedziny gospodarki, podlegającego z kolei przeniesieniu na konto 09 — „Wyniki".

Gospodarka rolna i ogrodnicza, leśna, hodowlana, rybna itp. (gospodarstwa wiejskiego typu) (43).

Konto to przeznacza się dla ewidencji kosztów i dochodów z gospodarstw rolnych i ogrodniczych (gruntów użytkowanych rolniczo przez właściciela — w odróżnieniu od gospodarki gruntami, wynajmowanymi w użytkowanie obcym dzierżawcom — vide konto 42), leśnych, hodowlanych, rybnych itp. dziedzin gospodarki **wiejskiego typu.**

Ewidencji kosztów według wyżej wyszczególnionych **rodzajów gospodarstw** służyć będzie odpowiednia segregacja kartoteki analitycznej, w ramach niżej wymienionych subkont, odpowiadających rozdziałom i pozycjom preliminarza finansowego dla tych dziedzin działalności.

Podział subkont będzie tu następujący:

430 — Koszty zarządu i administracji ogólnej gospodarki rolnej itd.
431 — Koszty administracji i inne wydziałów gospodarczych
432 — Koszty bezpośrednie gospodarstw
433 — Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstw oraz produkcja w toku (nie zakończona)
434 — Rezultat gospodarstw wiejskiego typu.

Subkonto 430 — Koszty zarządu i administracji ogólnej gospodarki rolnej itd.

Na ciężar tego subkonta odnoszone będą: płace pracowników wyodrębnionych administracyjnie centralnych (głównych) działów lub zarządów wszystkich gospodarstw typu wiejskiego, prowadzonych przez przedsiębiorstwo; świadczenia socjalne; ubezpieczenia społeczne oraz przypadające od płac pracowniczych narzuty na fundusz akcji socjalnej i fundusz nagród i prac zleconych; opał; światło; woda; koszty finansowe (z operacji bankowych, dokonywanych z odrębnego rachunku w banku); amortyzacja przedmiotów majątku trwałego i małocennego inwentarza użytkowanego w biurach zarządu; czynsz za lokal biurowy; podróże służbowe; opłaty telekomunikacyjne itp. koszty ogólnej administracji zarządu (działu).

Kwoty zebrane na tym subkoncie podlegają przeniesieniu w jednej sumie, przy końcu okresu obrachunkowego, na subkonto 432 — „Koszty bezpośrednie gospodarstw" — przy czym rozdział ich na poszczególne rodzaje gospodarstw odbywa się na podstawie klucza, przyjętego przy ustalaniu preliminarza finansowego.

Ewidencję analityczną do tego subkonta prowadzi się na wielokolumnowej karcie lub na wielu kartach, oznaczonych kolejną numeracją po kresce poziomej, przy czym poszczególne kolumny (w pierwszym) lub karty (w drugim przypadku) przeznacza się na poszczególne tytuły kosztów, zgodnie z pozycjami preliminarza finansowego.

Subkonto 431 — Koszty administracji i inne wydziałów gospodarczych.

Subkonto to przeznaczone jest do rejestrowania wszystkich — analogicznych z wyszczególnionymi poprzednio — **kosztów**, a ponadto kosztów obowiązkowych podatków i opłat, **odnoszących się do poszczególnych rodzajów gospodarstw** wiejskiego typu, o ile te ostatnie administrowane są odrębnie na zasadach usamodzielnionych wydziałów głównego działu lub zarządu.

W przeciwnym wypadku będą one ewidencjonowane na poprzednio omówionym subkoncie 430, skąd na subkonto 432 — „Koszty bezpośrednie gospodarstw" — przedostaną się w kompleksie kosztów, wynikających z rozdzielnika

Koszty wydziałów gospodarczych zebrane na subkoncie 431 podlegają przeksięgowaniu w końcu okresu obrachunkowego w jednej sumie na subkoncie 432, przy czym zapisu dokonuje się w kartotece analitycznej odnośnego rodzaju gospodarstwa (rolnego, leśnego, hodowlanego lub tp.).

Subkonto 432 — Koszty bezpośrednie gospodarstw.

Kartoteka do tego subkonta będzie rozbudowana według poszczególnych rodzajów gospodarstw, w ramach następujących subkont szczegółowych:

432-0 — Koszty bezpośrednie gospodarstw rolnych i ogrodniczych
432-1 — Koszty bezpośrednie gospodarstw leśnych
432-2 — Koszty bezpośrednie gospodarstw hodowlanych
432-3 — Koszty bezpośrednie gospodarstw rybnych
432-4 —, 432-5 —, 432-6 — Koszty bezpośrednie innych gospodarstw wiejskiego typu.

Koszty bezpośrednie gospodarstw rolnych i ogrodniczych (432-0)

obejmować będą:

a) materiał zasiewowy i sadzeniowy,
b) nawozy i środki ochronne,
c) robociznę i świadczenia w odniesieniu do pracowników zatrudnionych bezpośrednio przy pracach rolnych i ogrodniczych (fundusz płac, ubezpieczenia społeczne oraz narzuty na akcję socjalną i fundusz nagród i prac zleconych),
d) koszty transportu (konnego i mechanicznego wraz z paliwem),
e) koszty ogólne (przeniesione z subkont 430 i 431),

ad a) materiał zasiewowy i sadzeniowy będzie spisywany na to subkonto w cenie zakupu wraz z kosztami jego sprowadzenia, wysortowania itp.

W wypadku zużywania do zasiewów i sadzenia materiału własnej produkcji, pochodzącego z urodzaju bieżącego roku, którego koszt własny nie został jeszcze definitywnie ustalony — takowy zostanie spisany na subkonto 432-0 w cenach zaliczeniowych, zało-

żonych w preliminarzu, bądź też w cenach opartych na wstępnej, **planowej kalkulacji** — w korespondencji z omawianym niżej subkontem 433 — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstw".

ad b) nawozy sztuczne obcego pochodzenia podlegają spisaniu w cenach ich nabycia wraz z kosztami sprowadzenia, natomiast nawóz naturalny (obornik) wywożony na pola własnego gospodarstwa spisywany będzie w cenie zaliczeniowej, opartej o planową wartość słomy podściółkowej i koszty wywożenia.

Pozycje **ad c) i d)** wyjaśnień nie wymagają.

Wszystkie koszty bezpośrednie, spisane na ciężar subkonta 432-0, uzupełnione (jak to zaznaczono w pozycji e) kwotami, wynikającymi z rozdzielników do subkont 430 i 431 — stanowić będą faktyczny koszt własny gospodarstwa rolnego i ogrodniczego.

Koszt ten, o ile z założeń planu gospodarczego wynika, iż podlega on zamortyzowaniu w ciągu dłuższego aniżeli jeden rok okresu — zostaje przeniesiony na ciężar subkonta 433 — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji oraz produkcja w toku (nie zakończona)", a w bilansie zamknięcia pozostanie na tym subkoncie i wykazany zostanie jako „będąca w toku (nie zakończona) produkcja gospodarstw rolnych i ogrodniczych".

Natomiast, o ile koszt ten dotyczy jednego tylko okresu obrachunkowego, natenczas podlega w zakończeniu tego okresu przeksięgowaniu na ciężar subkonta 434 — „Rezultat gospodarstw wiejskiego typu".

Otrzymywane towary własnej produkcji rolnej i ogrodniczej w ciągu roku obrachunkowego podlegają zaksięgowaniu na specjalne subkonto w klasie 2 (które zostanie dodatkowo wprowadzone) w korespondecji z subkontem 433 „Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstwa", po cenie zaliczeniowej, która podlega skorygowaniu do wysokości faktycznego kosztu własnego w końcu roku obrachunkowego, lecz tylko w części proporcjonalnie przypadającej na **pozostały** i zaewidencjonowany (w klasie 2) **zapas** towarów.

Różnica pomiędzy efektywnym kosztem własnym a ceną zaliczeniową, odnosząca się do towarów sprzedanych (których w zapasie na koniec okresu obrachunkowego nie będzie), odniesiona zostanie via konto kl. 2 w ciężar konta „Koszt własny sprzedanych towarów handlowych". w korespondencji z subkontem 433.

Natomiast analogiczna różnica wartościowa, odnosząca się do kontyngentu towarów zużytych na **własne** (jakiekolwiek bądź) cele przedsiębiorstwa — nie będzie korygowana i pozostanie w kompleksie kosztów odpisanych na ciężar subkonta 434 — „Rezultat gospodarstwa".

Koszty bezpośrednie gospodarstw leśnych (432-1)

W związku z tym, iż ten typ gospodarki jest na ogół rzadko spotykany w przemysłowych przedsiębiorstwach, pomijamy bliższe jego omówienie, zauważając ogólnie, iż subkonto to obejmie w podobnym — jak wyżej opisano — ugrupowaniu specyficzne dla gospodarki leśnej koszty, przy analogicznym toku postępowania księgowego.

Zaznacza się, że eksploatacja terenów leśnych, o ile ma ona na celu zaopatrzenie przedsiębiorstwa w drewno, potrzebne mu dla zasadniczej działalności (np. w przemyśle węglowym) **— nie będzie przedmiotem księgowej ewidencji niniejszego subkonta, lecz taka działalność przedsiębiorstwa mieć będzie charakter ubocznej (pomocniczej) przemysłowej działalności, której koszt ewidencjonowany będzie na kontach klasy 6** (kosztów produkcji wydziałów głównych i pomocniczych), **o czym mowa będzie w następnych naszych artykułach.**

Koszty bezpośrednie gospodarstw hodowlanych (432-2)

obejmować będą:

a) pasze, podściółkę (słomę),
b) materiał sanitarno-weterynaryjny,
c) robociznę i świadczenia w odniesieniu do pracowników zatrudnionych bezpośrednio przy hodowli (pasterzy, dojarek, koniuchów itp.),
d) koszty różne (transportu konnego i mechanicznego, powstające w związku z obsługą inwentarza żywego oraz specjalne koszty, jak np. utrzymanie psów pasterskich, kastracja, zdjęcie skór, stanowienie, koszty strzyży, wartość padłego młodego inwentarza),
e) koszty ogólne (przeniesione z subkont 430 i 431).

I tu, w przypadku zużycia pasz i słomy pochodzącej z urodzaju bieżącego roku własnych gospodarstw — stosowane będą ceny zaliczeniowe.

W grupie d) kosztów na tym subkoncie znajdzie się wartość bilansowa padłego młodego inwentarza, odpisana z konta 24 klasy 2, z wyjątkiem przypadków, kiedy pomór jest wynikiem epidemii lub innego wypadku losowego, wtedy bowiem wartość padłego inwentarza żywego księguje się na ciężar konta 09 — „Wyniki".

Przychód produkcji hodowlanej w ciągu roku gospodarczego (przyrost naturalny inwentarza żywego, przyrost na wadze, mleko, wełna, jaja, pierze puch itp.) księguje się na ciężar konta 24 — „Inwentarz żywy", względnie innego w klasie 2, w korespondencji z subkontem 433 — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstwa", po cenie zaliczeniowej, która podlega korekturze do wysokości efektywnego kosztu własnego, ustalonego w końcu roku obrachunkowego.

Odpisanie różnic pomiędzy cenami zaliczeniowymi a efektywnymi cenami według kosztów własnych odbywa się tu w trybie opisanym w odnośnych uwagach do subkonta 432-0.

Stanowiący produkt uboczny gospodarki hodowlanej — nawóz (obornik), przy jego użyciu na własne potrzeby gospodarstwa rolnego wyceniony będzie w wysokości wartości użytej dla podściółki słomy i zaksięgowany w ciężar subkonta 432-0 (grupa b), w korespondencji z subkontem 433 — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstw".

Ustalenie kosztu własnego poszczególnych rodzajów produkcji hodowlanej inwentarza żywego (koni, bydła, trzody chlewnej, owiec, kóz itd.) odbywa się przy zastosowaniu współczynnika wartościowego, wyprowadzonego z obowiązujących, względnie rynkowych cen zakupu.

Koszty zebrane w podanym wyżej ugrupowaniu na subkoncie 432-2 podlegają, w zakończeniu okresu obrachunkowego, przeniesieniu na ciężar subkonta 434 — „Rezultat gospodarstw wiejskiego typu".

Koszty bezpośrednie gospodarstw rybnych (432-3) obejmą:

a) koszty narybienia i karmów,

b) koszty nawożenia,

c) robociznę i świadczenia w odniesieniu do pracowników, zatrudnionych bezpośrednio przy hodowli ryb (fundusz płac i świadczeń, ubezpieczenia oraz narzuty na akcję socjalną i fundusz nagród i prac zleconych),

d) koszty różne (transportu konnego i mechanicznego przy zarybieniu i odłowach, koszty odstrzału itp.),

e) koszty ogólne (przeniesione z subkont 430 i 431).

Naprowadzony wyżej schemat ugrupowania bezpośrednich kosztów gospodarstw rybnych (oparty on będzie, jak i wszystkie inne, o preliminarz finansowy) nie wymaga wyjaśnień.

Tryb postępowania księgowego będzie tu analogiczny do trybu, jaki wyczerpująco omówiony został w poprzednich uwagach do pokrewnych subkont kosztów innych gospodarstw wiejskiego typu.

Zarezerwowane dla **innych rodzajów gospodarstw subkonta szczegółowe od 432-4 do 432-6** rejestrować będą koszty bezpośrednie tych dziedzin gospodarki w ukształtowaniu równoległym do założeń preliminarza finansowego, którego pozycje winny mniej lub więcej odpowiadać wyżej naprowadzonym typowym ugrupowaniom.

Subkonto 433 — Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstw oraz produkcja w toku (nie zakończona)

Na dobro tego subkonta księguje się:

1) w korespondencji z odnośnymi kontami klasy 2 (24 lub 26)

   a) wartość gotowej produkcji gospodarstw rolnych i ogrodniczych, leśnych, hodowlanych, rybnych itp., przychodowanej **w ciągu bieżącego okresu gospodarczego** po cenach zaliczeniowych,

   b) różnicę pomiędzy ceną zaliczeniową a efektywnym kosztem własnym towarów produkcji gospodarstw typu wiejskiego, ustaloną przy końcu okresu obrachunkowego — w odniesieniu do pozostałego na składzie zapasu tych towarów oraz w odniesieniu do ilości towarów sprzedanych (w tym wypadku — jak to omówiono już wyżej — różnica ta przejdzie równocześnie z klasy 2 na konto „Koszt własny sprzedanych towarów handlowych" w klasie kont realizacji).

2) w korespondencji z subkontem 432 danego gospodarstwa

   — wartość produkcji jednego gospodarstwa wiejskiego typu, odstąpioną innemu gospodarstwu tegoż typu po cenach zaliczeniowych (np. paszy z gospodarstwa rolnego dla gospodarstwa hodowlanego, obornika z gospodarstwa hodowlanego dla gospodarstwa rolnego itp.)

Na ciężar tego subkonta przeksięgowuje się nie podlegające całkowitemu zamortyzowaniu i pozostające w charakterze „produkcji w toku (nie zakończonej)" gospodarstwa rolnego koszty, zaewidencjonowane na subkoncie 432-0, co w uwagach do tego subkonta szczegółowo omówiono.

Kwoty zaksięgowane na kredyt tego subkonta podlegają przeniesieniu w jednej kwocie globalnej **dla każdego rodzaju gospodarstwa** na dobro subkonta 434 — „Rezultat gospodarstw wiejskiego typu".

Kwota globalna produkcji w toku gospodarstwa rolnego, zaksięgowana — jak wspomniano — na ciężar tego subkonta, pozostaje w jego saldzie i wchodzi do bilansu zamknięcia.

Jak widać z powyższego, kartoteka analityczna tego subkonta, które spełniać będzie funkcję ewidencjonowania obrotu towarów produkcji gospodarstw typu wiejskiego — będzie posegregowana według rodzajów tych gospodarstw, analogicznie jak to przewiduje szczegółowy podział subkonta 432.

Subkonto 434 — Rezultat gospodarstw wiejskiego typu.

Subkonto to przejmie **w swój ciężar** w końcu okresu obrachunkowego całkowity koszt poszczególnych rodzajów gospodarstw typu wiejskiego, zaewidencjonowany w szczegółowej kartotece subkonta 432 (z wyjątkiem przechodzących do następnych okresów obrachunkowych kosztów „produkcji w toku" gospodarstwa rolnego — o czym mowa była wyżej) oraz na **swoje dobro** kwoty obrotowe tych gospodarstw, uprzednio zaewidencjonowane na subkoncie 433.

Przeciwstawienie kosztów wszystkich gospodarstw wiejskiego typu kwotom osiągniętym z obrotu ich produkcji pozwoli na ustalenie definitywnego rezultatu finansowego działalności przedsiębiorstwa państwowego w tej dziedzinie (strat lub zysków), który to wynik przeniesiony zostanie w jednej kwocie na ciężar lub na dobro konta 09 — „Wyniki".

Uwaga ogólna do konta 43.

Z komentarzy podanych do tego konta wynika jasno **schemat korespondencji** jego subkont z kontami i subkontami innych klas oraz wzajemnej korespondencji subkont poszczególnych rodzajów gospodarstw wiejskiego typu, który w reasumpcji tego, co wyżej omówiono, przedstawia się następująco:

I. **Subkonto 430** — „Koszty zarządu i administracji ogólnej" — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien"**

   1) z subkontami konta 39 — „Przeniesienie nakładów" klasy 3

      — bezpośrednio odnoszące się do zarządu i administracji ogólnej gospodarstw wiejskiego typu koszty wszelkiego rodzaju oraz analogiczne koszty wydziałów gospodarczych, o ile te ostatnie nie są ewidencjonowane odrębnie.

2) z klasą 8 — „Konta realizacji wytworów i świadczeń wydziałów głównych i pomocniczych" —

— wytwory i świadczenia zasadniczej produkcji przedsiębiorstwa, zużyte na potrzeby głównego zarządu (działu) gospodarstw typu wiejskiego oraz na potrzeby wydziałów gospodarczych, o ile koszt tych ostatnich nie jest ewidencjonowany odrębnie na subkoncie 431.

b) **po stronie „ma"**

z subkontem 432 — „Koszty bezpośrednie gospodarstw wiejskiego typu —

— przeniesienie w końcu okresu obrachunkowego kosztów zarządu i administracji ogólnej na koszty bezpośrednie poszczególnych gospodarstw na podstawie rozdzielnika, wynikającego z kryteriów, przyjętych do preliminarza finansowego.

II. **Subkonto 431** — „Koszty administracji i inne wydziałów gospodarczych — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien"**

1) z subkontami konta 39 — „Przeniesienie nakładów" —

— bezpośrednio odnoszące się do rodzajowych wydziałów gospodarczych administracyjne i inne koszty wszelkiego rodzaju.

2) z klasą 8 — „Konta realizacji wytworów i świadczeń wydziałów głównych i pomocniczych" —

— wytwory i świadczenia zasadniczej produkcji przedsiębiorstwa, zużyte na potrzeby administracyjne i inne wydziałów gospodarczych.

b) **po stronie „ma"**

z subkontem 432 — „Koszty bezpośrednie gospodarstw wiejskiego typu" —

— przeniesienie w końcu okresu obrachunkowego kosztów wydziałów gospodarczych na szczegółowe subkonta bezpośrednich kosztów odnośnych rodzajów gospodarstw (winien grupa e) subkonta 432).

III. **Subkonto 432** — „Koszty bezpośrednie gospodarstw" — w swej szczegółowej rozbudowie **koresponduje:**

Koszty gospodarstw rolnych i ogrodniczych (432-0)

a) **po stronie „winien"**

1) z subkontami konta 39 — „Przeniesienie nakładów" —

— właściwe i typowe koszty bezpośrednie, związane z tym rodzajem gospodarstwa

2) z klasą 8 — „Konta realizacji wytworów i świadczeń wydziałów głównych i pomocniczych" —

— wytwory i świadczenia zasadniczych i pomocniczych wydziałów przedsiębiorstwa (transport), zużyte na potrzeby tej gałęzi gospodarki.

3) z subkontem 430 — „Koszty zarządu i administracji ogólnej" —

— przeniesienie w końcu okresu obrachunkowego części przypadających na dane gospodarstwo z rozdzielnika kosztów działu (głównego zarządu) gospodarstw wiejskiego typu.

4) z subkontem 431 — „Koszty administracji i inne wydziałów gospodarczych" —

— przeniesienie w końcu okresu obrachunkowego kosztów właściwego wydziału gospodarczego, kierującego danym gospodarstwem.

5) z subkontem 433 — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstwa oraz produkcja w toku (nie zakończona)" —

— zużyte na potrzeby danego gospodarstwa w ciągu bieżącego okresu gospodarczego towary produkcji innego gospodarstwa wiejskiego typu, po cenach zaliczeniowych.

b) **po stronie „ma"**

1) z subkontem 433 — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstwa oraz produkcja w toku (nie zakończona)" —

— koszty gospodarstwa rolnego i ogrodniczego nie podlegające zamortyzowaniu (odpisaniu) w jednym okresie obrachunkowym i przechodzące na okres następny w charakterze „produkcji w toku".

2) z subkontem 434 — „Rezultat gospodarstw wiejskiego typu" —

— przeniesienie sumy kosztów gospodarstwa w końcu okresu obrachunkowego, z wyjątkiem kosztów „produkcji w toku", podlegających zaksięgowaniu jak w punkcie b) 1).

Koszty bezpośrednie gospodarstw leśnych (432-1)

a) **po stronie „winien"**

analogicznie, jak podano wyżej przy subkoncie 432-0 w punktach 1-5

b) **po stronie „ma"**

z subkontem 434 — „Rezultat gospodarstw wiejskiego typu" —

— przeniesienie sumy kosztów gospodarstwa w końcu okresu obrachunkowego.

Koszty bezpośrednie gospodarstw hodowlanych **(432-2)**, rybnych **(432-3)** oraz koszty bezpośrednie innych gospodarstw wiejskiego typu **(432-4-6)** korespondują z innymi kontami i subkontami w **sposób identyczny,** jak poprzednio omówione subkonto kosztów gospodarstwa leśnego **(432-1).**

IV. **Subkonto 433** — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji gospodarstw oraz produkcja w toku (nie zakończona)" — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

1) z subkontem 432-0 — „Koszty bezpośrednie gospodarstw rolnych i ogrodniczych“ —
   — przejęcie kosztów gospodarstw rolnych i ogrodniczych nie podlegających zamortyzowaniu (odpisaniu) w jednym okresie obrachunkowym i przechodzących na okres następny w charakterze „produkcji w toku“ (przejęta kwota pozostaje w saldzie subkonta 433, które wchodzi do bilansu zamknięcia).

2) z subkontem 434 — „Rezultat gospodarstw wiejskiego typu“ —
   — przeniesienie kwot obrotów poszczególnych gospodarstw zebranych w kredycie subkonta 433, dla przeciwstawienia ich kosztom i ustalenia definitywnego rezultatu.

b) **po stronie „ma“**

1) z kontami klasy 2 —
   — A. wartość gotowej produkcji wszystkich gospodarstw, przychodowanej na skład w ciągu okresu obrachunkowego po cenach zaliczeniowych,
   — B. różnica pomiędzy ceną zaliczeniową a kosztem własnym towarów produkcji wszystkich gospodarstw w części proporcjonalnej do pozostającego na koniec okresu zapasu tych towarów oraz w części odnoszącej się do ilości towarów sprzedanych poza przedsiębiorstwo.

2) z subkontem 432 — „Koszty bezpośrednie gospodarstw“ —
   — zużyte na potrzeby jednego gospodarstwa towary, pochodzące z produkcji innego gospodarstwa typu wiejskiego, w cenach zaliczeniowych.

V. **Subkonto 434** — „Rezultat gospodarstw wiejskiego typu“ — **koresponduje:**

a) **po stronie „winien“**

1) z subkontem 432 — „Koszty bezpośrednie gospodarstw“ —
   — przeniesione sumy kosztów poszczególnych gospodarstw, ustalonych w końcu okresu obrachunkowego, z wyjątkiem kosztów „produkcji w toku“ gospodarstwa rolnego.

2) z kontem 09 — „Wyniki“ —
   — zysk osiągnięty w okresie obrachunkowym z gospodarstw rolnych i ogrodniczych, leśnych, hodowlanych itd.

b) **po stronie „ma“**

1) z subkontem 433 — „Przeniesienie wartości gotowej produkcji itd.“ —
   — przeniesione sumy obrotów poszczególnych gospodarstw za dany okres obrachunkowy.

2) z kontem 09 — „Wyniki“ —
   — strata, wynikła w okresie obrachunkowym z gospodarstw wiejskiego typu.

Gospodarka oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego (44).

Konto to dzieli się na następujące subkonta:

440 — Koszty gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego,
441 — Dochody z gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego,
442 — Rezultat finansowy gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego.

Subkonto 440 — Koszty gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego.

Odnoszone tu będą, w korespondencji z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów“ klasy 3:

1) koszt amortyzacji obiektów oddanych w dzierżawę,
2) koszt bieżących remontów i konserwacji tych obiektów,
3) koszt obowiązkowych podatków i opłat, dotyczących tych obiektów.

Koszty wymienione pod 2) i 3) będą obciążały to subkonto jedynie wtedy, gdy z warunków umownych nie wynika obowiązek bezpośredniego pokrywania ich przez dzierżawcę.

Suma kosztów zebranych na tym subkoncie podlega w końcu okresu obrachunkowego przeniesieniu na ciężar subkonta 442 — „Rezultat finansowy gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego“.

Subkonto 441 — Dochody z gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego.

Odnoszone tu będą czynsze dzierżawne, wpłacane przez dzierżawcę, które powinny pokrywać co najmniej koszt amortyzacji obiektów oraz koszty remontów, konserwacji i obowiązkowych podatków i opłat, o ile właściciel obiektu nie jest zwolniony warunkami umowy od ponoszenia tych ostatnich.

Suma dochodów podlega w końcu okresu sprawozdawczego przeniesieniu na

subkonto 442 — Rezultat gospodarki oddanymi w dzierżawę obiektami majątku trwałego.

To ostatnie subkonto służy dla przeciwstawienia kosztów i dochodów z gospodarki wydzierżawionymi obcym obiektami majątku trwałego oraz dla wyłonienia definitywnego rezultatu tej gospodarki, podlegającego odniesieniu na konto 09 — „Wyniki“.

Gospodarka instytucjami socjalnymi (45).

Konto to przeznacza się dla ewidencjonowania złożonych kosztów utrzymania instytucji socjalnych, fungujących w ramach funduszu akcji socjalnej.

Koszty te grupowane będą w układzie, odpowiadającym pozycjom sporządzanego na każdy okres obrachunkowy budżetu funduszu akcji socjalnej, przy czym segregacja kartoteki ewidencji analitycznej winna umożliwić ustalenie kosztów poszczególnych instytucji socjalnych (żłóbków, domów starców etc.) administrowanych przez przedsiębiorcę.

Dla ewidencji kosztów i wpływów tej gospodarki oraz w celu wyłonienia sum podlegających refundacji z funduszu na prowadzenie akcji socjalnej służyć będą następujące subkonta:

450 — Koszty utrzymania instytucji socjalnych

451 — Wpływy z działalności instytucji socjalnych

452 — Rezultat akcji socjalnej do pokrycia (zrefundowania) z funduszu.

Subkonto 450 — Koszty utrzymania instytucji socjalnych —

przejmie w korespondencji z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów" — oraz z kontami realizacji własnej produkcji przedsiębiorstwa wszystkie obciążenia, wynikające z działalności instytucji socjalnych, w układzie według pozycji preliminarza.

Wejdą tu: koszty robocizny i pensji wraz ze świadczeniami i narzutami w odniesieniu do personelu, obsługującego te instytucje; koszt zużytych artykułów żywnościowych; remonty; czynsze; amortyzacja majątku trwałego, użytkowanego przez instytucje socjalne etc.

Nie wejdzie tu koszt zakupionego sprzętu małocennego i krótkotrwałego, mimo iż został on zakupiony ze środków na finansowanie akcji socjalnej, ze specjalnego rachunku w banku, lecz ewidencja wartości tych przedmiotów odbywać się będzie na subkontach 230 lub 231 klasy 2.

Do kosztów grupowanych na tym subkoncie wejdą natomiast raty umorzeniowe inwentarza małocennego i krótkotrwałego, będącego w eksploatacji instytucji socjalnych.

W ten sposób inwentarz instytucji socjalnych uwidoczniony będzie w bilansie przedsiębiorstwa, będącego jego właścicielem.

Obiekty i przedmioty majątku trwałego, nabywane i stwarzane w ramach planu inwestycyjnego dla akcji socjalnej przedsiębiorstwa, będą aktywowane w bilansie przedsiębiorstwa na kontach klasy 0, gdyż stanowią również jego własność.

Subkonto to zamyka się w końcu okresu obrachunkowego subkontem 452, przejmującym w łącznej sumie całkowity koszt utrzymania instytucji socjalnych za dany okres.

Subkonto 451 — Wpływy z działalności instytucji socjalnych.

Na dobro tego subkonta, w korespondencji z odpowiednimi subkontami klasy 1 zapisywane będą przewidziane w budżecie wpływy z działalności instytucji socjalnych, jak np. opłaty uczestników, zwrot kosztów z tytułu zastępczego prowadzenia akcji dla innych przedsiębiorstw państwowych, otrzymywane poza funduszem subwencje i dotacje itd.

W końcu okresu obrachunkowego kwoty zebrane w kredycie tego subkonta podlegają przeniesieniu na kredyt

subkonta 452 — Rezultat akcji socjalnej do pokrycia (zrefundowania) z funduszu,

gdzie — przeciwstawione kosztom — pozwolą na ustalenie sumy środków, zużytych na potrzeby akcji socjalnej i podlegających refundacji z funduszu.

Ta ostatecznie ustalona kwota przenoszona będzie w bilansie przedsiębiorstwa z subkonta 452 poprzez konto 16 — „Rozliczenia wewnętrznobranżowe" — na subkonto 173 — „Fundusz akcji socjalnej" (centralnego zarządu), zgodnie z uwagami w II części naszego artykułu.

Konta 46, 47, 48 i 49

pozostaną w rezerwie dla użytku przedsiębiorstw i będą wykorzystane w miarę potrzeby dla ewidencjonowania kosztów działalności przedsiębiorstw w ramach specjalnych funduszy lub środków, które wynikać będą z dodatkowych zarządzeń i instrukcji na tle obowiązujących zasad systemu finansowego.

* * *

Uwagi ogólne do klasy 4.

W dużych przedsiębiorstwach, gdzie poszczególne dziedziny pozazakładowej ich działalności ze względu na obszerny jej zakres i znaczenie zasługują na samodzielne, wyodrębnione bilansowanie — dozwolone będzie takie wydzielenie księgowej ewidencji kosztów tej działalności.

Wyodrębniony bilans korespondować będzie z bilansem głównym poprzez konto 16 — „Rozliczenia wewnętrznobranżowe", przy zachowaniu zasad wyszczególnionych w części II naszego artykułu dyskusyjnego.

W tych przypadkach — za zgodą branżowego centralnego zarządu — dozwolona będzie dalsza rozbudowa analityczna poszczególnych subkont ewidencji kosztów pozazakładowej działalności, nie wychodząca jednakże poza zasięg podanej w niniejszym artykule ekonomicznej treści zaszłości, podlegających rejestrowaniu na poszczególnych kontach.

Zwraca się szczególną uwagę na podkreśloną niejednokrotnie w komentarzu **zasadę rozbudowy ewidencji analitycznej w pełnej zgodności z rozdziałami i pozycjami preliminarzy finansowych poszczególnych dziedzin gospodarki pozazakładowej.**

Wymóg ten uważać należy za naczelne i zasadnicze kryterium założeń planu kont tej klasy kosztów przedsiębiorstwa, jak i klas 5 i 6, o których mowa będzie w następnych częściach naszego artykułu.

JAN STANISŁAW MIODUSKI (Bydgoszcz)

Na marginesie organizacji księgowości w przedsiębiorstwach przemysłowych wielozakładowych

(artykuł dyskusyjny)

Zarządzona reorganizacja państwowych zakładów przemysłowych, likwidacja zjednoczeń i tworzenie przedsiębiorstw o osobowości prawnej niewątpliwie usprawni produkcję. Reorganizacja ta idąc po linii łączenia zakładów o produkcji jednolitej spowoduje niejednokrotnie połączenie takich zakładów przemysłowych w jedno przedsiębiorstwo, które oddalone są od siebie o kilkadziesiąt a nawet kilkaset kilometrów.

Rozplanowanie produkcji i wykonanie jej w ramach tych planów w poszczególnych zakładach nie będzie sprawiało większych trudności. Za to działy finansowe tych przedsiębiorstw stać będą przed trudnym problemem właściwego zorganizowania rachunkowości.

Przedsiębiorstwa jako jednostki wyodrębnione występują na zewnątrz samodzielnie, dokonywując transakcji zakupów, sprzedaży, zaciągając zobowiązania i spełniając wszelkie funkcje natury finansowej dla podległych im zakładów produkcyjnych, gdyż zadaniem tych ostatnich jest wyłącznie produkcja, w ramach wskazań i pod ogólnym kierunkiem dyrekcji, której siedziba jest nieraz bardzo odległa od zakładu produkcyjnego. Chcąc sprostać nałożonym zadaniom dyrekcja przedsiębiorstwa musi mieć m. in. pogląd na stan spraw finansowych całego przedsiębiorstwa Z tej racji słuszne jest, by księgowość przedsiębiorstwa, a więc wszystkich zakładów produkcyjnych, skoncentrować w siedzibie dyrekcji przedsiębiorstwa. Dokumentami stwierdzającymi zdarzenia w zakładach przemysłowych są m. in. karty robocze, kwity materiałowe, dowody pobrania i dostawy wyrobów gotowych, półgotowych i odpadków wartościowych, dokumenty dwóch faz przegrupowania kosztów rodzajowych, tj. arkusz rozliczeniowy i kalkulacja ostateczna, oraz cały szereg innych. Materiał bardzo obszerny, który nie zawsze będzie można natychmiast wycofać z zakładu produkcyjnego w celu opracowania go w centrali, a przy tym przesłanie tak obszernego materiału w okresach dziennych będzie sprawiało pewne trudności.

Ważnymi momentami gwarantującymi sprawne funkcjonowanie aparatu finansowo-administracyjnego są:

1) dobrze przemyślana organizacja działu rachunkowości przemysłowej,
2) obranie właściwej organizacji księgowości.

Organizacja działów rachunkowości winna pójść w kierunku jak najdalej posuniętej centralizacji rachunkowości, pozostawiając jednak w zakładach produkcyjnych te wszystkie działy, które z uwagi na obszerność materiału i ścisłe powiązanie z zakładem wytwórczym bez szkody dla sprawnego funkcjonowania aparatu rozliczeniowego nie będą mogły być oderwane od zakładu. Równocześnie musimy utrzymać ścisły kontakt z centralą celem powiązania całego systemu rozliczeniowego wszystkich zakładów.

W zakładach wytwórczych winny zatem pozostać następujące działy rachunkowości:

1) dział płacy,
2) dział kosztów własnych,
3) dział kalkulacji ostatecznej,
4) ewidencje szczegółowe klasy 3 i 8 w postaci kartotek ilościowo-wartościowych surowców, wyrobów gotowych, półgotowych i odpadków wartościowych.

Działy te są ściśle związane ze sobą i praca ich jest zależna od siebie. Oderwanie ich od zakładu wytwórczego spowodować może pewne trudności w działach produkcyjnych.

Natomiast cała księgowość zakładu produkcyjnego winna znajdować się w siedzibie przedsiębiorstwa. Księgowość przejmuje w zasadzie tylko wyniki prac tych działów w okresach miesięcznych, co bynajmniej nie wpływa na bieżący tok prac w księgowości i aktualność księgowań zdarzeń w porządku chronologicznym.

Obranie właściwej i przystosowanej do potrzeb organizacji księgowości natrafiać będzie na poważniejsze trudności. Jakkolwiek przedsiębiorstwo niezależnie od ilości przyłączonych zakładów wytwórczych będzie jednostką prawną i jako takie nie będzie potrzebowało wykazywać w bilansach wyników poszczególnych zakładów, to jednak dyrekcja przedsiębiorstwa dla celów śledzenia rentowności potrzebować będzie okresowo szczegółowych danych każdego zakładu wytwórczego. Sam arkusz rozliczeniowy nie będzie mógł spełniać tego zadania.

Księgowość prowadzona w centrali oddzielnie dla każdego zakładu wymagałaby dość wielkiej ilości personelu. Musiałaby objąć poza normalnymi obrotami również obroty wewnętrzne, tj. obroty między poszczególnymi zakładami wytwórczymi, a sporządzony na tej podstawie okresowy bilans obrotowy nie dałby właściwego obrazu.

Przyjąć należy, że obroty wewnętrzne będą znaczne, spowodowane systemem centralnego finansowania zakładów wytwórczych, przesunięciami surowców między zakładami, a szczególnie półfabrykatów dla celów dalszej przeróbki.

Od organizacji księgowości prowadzonej w przedsiębiorstwie wymagamy:

1) prostoty, przy jak największej przejrzystości,
2) możliwości stwierdzenia każdego czasu aktualnego stanu kont,
3) możliwości wyeliminowania wszelkich obrotów międzyzakładowych i równoczesnego przestrzegania podstawowych zasad księgowości,

4) możliwości sporządzania przejrzystych okresowych bilansów obrotowych przedsiębiorstwa na podstawie prawidłowo zaksięgowanych zdarzeń, bez uciekania się do zestawień pomocniczych,
5) możliwości łatwej kontroli dokonanych księgowań.

Ilość zakładów wytwórczych wchodzących w skład przedsiębiorstwa będzie z drobnymi wyjątkami obracać się w ramach od 2 — 6 zakładów.

Wydaje się zatem słuszne, że przedsiębiorstwa zastosują księgowość przebitkową wielokolumnową. Karty kontowe jak i dziennik posiadają wtedy tyle kolumn szczegółowych, ile jest zakładów wytwórczych oraz jedną kolumnę ogólną.

Pierwsza kolumna karty kontowej jest kolumną ogólną i obejmuje rzeczywiste obroty całego przedsiębiorstwa. Następne kolumny służą do powtórzenia księgowania dokonanego w pierwszej kolumnie ogólnej oraz ujęcia wszelkich obrotów międzyzakładowych (wewnętrznych). Księgowania w kolumnach szczegółowych dokonuje się w kolumnach odnośnych zakładów wytwórczych. Wszelkie obroty wewnętrzne księgowane będą wyłącznie w kolumnach szczegółowych z pominięciem kolumny pierwszej, ogólnej. Przyjmujemy przy tym, że zakład pierwszy, umieszczony w pierwszej kolumnie szczegółowej jest równocześnie zakładem macierzystym w siedzibie dyrekcji przedsiębiorstwa. Dla stwierdzenia zgodności księgowań w kolumnie ogólnej z kolumnami szczegółowymi prowadzi się osobną kolumnę: „kontrola obrotów wewnętrznych", w której powtarzamy księgowania obrotów wewnętrznych. Podsumowanie kolumny ogólnej musi być zgodne z sumą podsumowań pozostałych kolumn szczegółowych, minus kolumna kontrolna obrotów wewnętrznych. Ponieważ obroty wewnętrzne księgowane będą zawsze dwustronnie na tej samej karcie kontowej, gdyż dotyczyć będą przesunięcia składnika majątku stałego czy obrotowego w ramach przedsiębiorstwa, wystarczy jednostronne księgowanie w tej kolumnie z tym, że przy kontroli należy odjąć obustronnie sumę kolumny kontrolnej od sum pozostałych kolum szczegółowych.

Dla zobrazowania przebiegu księgowań wybrałem trzy konta: „Kasa", „Banki" i „Surowce", na których prowadzono następujące księgowania:

Obroty na koncie „Kasy" były następujące:

1) Zakład III wypłacił wg raportu kasowego zł 40,—, które jako obrót rzeczywisty przedsiębiorstwa księgowano:

Ma kolumna ogólna, Ma kolumna Zakład III — konto „Kasa".

2) Zakład I podjął z Banku zł 60,—, Zakład II podjął z Banku zł 30,—. Jako obroty rzeczywiste przedsiębiorstwa księgowano je:

Winien kolumna ogólna — konto „Kasa" oraz Ma kolumna ogólna konto „Banki". Równocześnie księgowano: konto „Kasa" Winien kolumna Zakład I zł 60,—, kolumna Zakład II zł 30,— oraz konto „Banki" Ma kolumna Zakład I zł 60,— kolumna Zakład II zł 30,—.

3) Przelew z Banku Zakładu I jako zakładu macierzystego do Banku Zakładu IV zł 100,—. Stan gotówki w bankach przedsiębiorstwa nie zmienił się. Nastąpiło jedynie przesunięcie kapitału obrotowego w ramach tego samego przedsiębiorstwa. Jako obrotu wewnętrznego nie księgujemy go w kolumnie ogólnej, lecz w kolumnach szczegółowych zainteresowanych zakładów. Zatem księgowano konto „Banki" kolumna szczegółowa Zakład IV Winien i Zakład I Ma oraz kolumna „Kontrola obrotów wewnętrznych".

4) Dokonanie przelewu z Banku Zakładu I do Banku Zakładu III zł 50. Analogicznie do poprzedniej pozycji księgowano w kolumnach szczegółowych: konto „Banki" Zakład III Winien, Zakład I Ma oraz kolumna „Kontrola obrotów wewnętrznych" zł 50,—.

5) Zrealizowano zamówienie przedsiębiorstwa i dostarczono surowców na ogólną sumę zł 4.000,—, z których wysłano stosownie do polecenia przedsiębiorstwa bezpośrednio poszczególnym zakładom:

Zakładowi I za 1.000,— zł
„ III „ 2.000,— „
„ IV „ 1.000,— „

Jako obrót rzeczywisty przedsiębiorstwa księgujemy konto „Surowce" kolumna ogólna Winien 4.000,— zł. Surowce te dostarczono bezpośrednio do poszczególnych zakładów. Zatem księgujemy równocześnie w kolumnach szczegółowych:

Winien kolumna Zakład I zł 1.000,—
„ „ Zakład III „ 2.000,—
„ „ Zakład IV „ 1.000,—

6) Zakład I przesłał Zakładowi III ze swego magazynu surowców za 500,— zł — jest to obrót wewnętrzny, nie księgujemy go więc w kolumnie ogólnej, lecz w kolumnach szczegółowych, a mianowicie konto „Surowce" kolumna Zakład III Winien 500 zł, Zakład I Ma 500 zł oraz kolumna „Kontrola obrotów wewnętrznych" zł 500,—.

7) Według zestawień zużyto do produkcji surowców za zł 3.000,—, z czego Zakład I zł 1.000, Zakład II zł 500, Zakład III zł 300, Zakład IV zł 500, Zakład V zł 700,—. Jako obrót rzeczywisty księgujemy łączną zużytych surowców przedsiębiorstwa: konto „Surowce" kolumna ogólna Ma zł 3.000,— a w kolumnach szczegółowych Ma zużycie poszczególnych zakładów.

Sumowania obrotów poszczególnych kart kontowych za cały okres wykazały:

	Winien	Ma	Saldo
1) Kasa kolumna ogólna	250.—	40,—	210 —
w pozostałych kolumnach			
Zakład I	100.—		100,—
„ II	40,—		40.—
„ III	80,—	40.—	40.—
„ IV	20,—		20.—
„ V	10.—		10.—
Razem	250.—	40.—	210 —

Ponieważ na koncie „Kasy“ nie było obrotów wewnętrznych, obroty kolumny ogólnej pokrywają się z sumą obrotów pozostałych kolumn szczegółowych. Z salda 210.— zł znajdują się w kasach poszczególnych zakładów salda wyżej wykazane.

	Winien	Ma	Saldo
2) Banki kolumna ogólna	1.500,—	90,—	1.410.—
w pozostałych kolumnach			
Zakład I	300,—	210,—	90,—
„ II	200,—	30.—	170,—
„ III	450,—		450,—
„ IV	350,—		350,—
„ V	350,—		350 —
Razem	1.650,—	240.—	1.410,—
minus kolumna „Kontrola obrotów wewnętrznych“	150,—	150,—	—
	1.500,—	90,—	1.410,—

	Winien	Ma	Saldo
3) Surowce kolumna ogólna	12.500,—	3.000,—	9.500,—
w pozostałych kolumnach			
Zakład I	4.200,—	1.500.—	2.700.—
„ II	1.800,—	500.—	1.300,—
„ III	4.000.—	300,—	3.700.—
„ IV	2.000,—	500,—	1.500.—
„ V	1.000.—	700,—	300.—
	13.000.—	3.500.—	9.500,—
minus kolumna „Kontrola obrotów wewnętrznych“	500,—	500,—	—
Razem	12 500 —	3 000.—	9 500.—

Zał. do artykułu ze stron 14—18

K a s a

Treść	kolumna ogólna: Przedsiębiorstwo		kolumny szczegółowe: Zakład I.		Zakład II.		Zakład III		Zakład IV.		Zakład V.		kontrola obrotów wewnętrzn.
	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	
Wypłata raport kas.	—	40,—	—	—	—	—	—	40,—	—	—	—	—	—
Podjęto z banku	60,—	—	60,—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Podjęto z banku	30,—	—	—	—	30,—	—	—	—	—	—	—	—	—
Razem obroty za II.	90,—	40,—	60,—	—	30,—	—	—	40,—	—	—	—	—	—
Obroty poprz. okresów.	160,—	—	40,—	—	10,—	—	80,—	—	20,—	—	10,—	—	—
Razem od pocz. roku	250,—	40,—	100,—	—	40,—	—	80,—	40,—	20,—	—	10,—	—	

Narodowy Bank Polski

Treść	Przedsiębiorstwo		Zakład I.		Zakład II.		Zakład III.		Zakład IV.		Zakład V.		kontrola obrotów wewnętrzn.
	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	
Przelew	—	—	—	100,—	—	—	—	—	100,—	—	—	—	100,—
Podjęto	—	60,—	—	60,—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Podjęto	—	30,—	—	—	—	30,—	—	—	—	—	—	—	—
Przelew	—	—	—	50,—	—	—	50,—	—	—	—	—	—	50,—
Razem obroty za II	—	90,—	—	210,—	—	30.—	50,—	—	100,—	—	—	—	150.—
Obroty poprz. okresów	1.500,—	—	300,—	—	200.—	—	400,—	—	250,—	—	350,—	—	—
Razem od pocz. roku	1.500,—	90,—	300,—	210,—	200,—	30,—	450,—	—	350.—	—	350.—	—	150.—

S u r o w c e

Treść	Przedsiębiorstwo		Zakład I		Zakład II.		Zakład III		Zakład IV		Zakład V		kontrola obrotów wewnętrzn.
	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	winien	ma	
Dostawa	4.000.—	—	1.000.—	—	—	—	2.000.—	—	1.000.—	—	—	—	—
Przekazano zakł. III.	—	—	—	500.—	—	—	500.—	—	—	—	—	—	500.—
Zużycie	—	3.000.—	—	1.000.—	—	500.—	—	300.—	—	500.—	—	700.—	—
Razem obroty za II.	4.000.—	3.000.—	1.000.—	1.500.—	—	500.—	2.500.—	300.—	1.000.—	500.—	—	700.—	500.—
Obroty poprz. okresów.	8.500.—	—	3.200.—	—	1.800.—	—	1.500.—	—	1.000.—	—	1.000.—	—	—
Razem od pocz. roku	12.500.—	3.000.—	4.200.—	1.500.—	1.800.	500.—	4.000.—	300.—	2.000.—	500.—	1.000.—	700.—	500.—

W tym układzie księgowości przebitkowej jedna karta kontowa wykazuje równocześnie obroty tak całego przedsiębiorstwa, jak i poszczególnych zakładów wytwórczych. Odpada zatem potrzeba prowadzenia księgowości poszczególnych zakładów na osobnych kartach kontowych.

Stan konta każdego zakładu wytwórczego jak i całego przedsiębiorstwa jest widoczny na jednej karcie kontowej.

Sporządzanie okresowych bilansów obrotowych przedsiębiorstwa, z wyłączeniem obrotów wewnętrznych, jest możliwe i nie nastręcza najmniejszych trudności, wynika bowiem z księgowań w kolumnie ogólnej.

Niezależnie od tego możliwe jest sporządzanie bilansów sald tak dla przedsiębiorstwa jako całości, jak i dla każdego zakładu produkcyjnego osobno, gdyż w danym wypadku księgowania obrotów wewnętrznych w kolumnach szczegółowych we właściwy sposób prostują salda każdego zakładu i nie mają żadnego wpływu na salda przedsiębiorstwa. Ważnym momentem jest poza tym jeszcze możliwość podzielenia całej księgowości przedsiębiorstwa na księgowość finansową i przemysłową (produkcyjną).

STANISŁAW TOTA (WROCŁAW)

Słownictwo materiałowe

Jedną z podstaw prawidłowej gospodarki materiałowej jest słownictwo materiałowe (indeks materiałowy).

Słownictwo materiałowe zapewnia prawidłową pracę księgowości materiałowej, ułatwia zaprowadzenie jednolitej ewidencji materiałowej oraz usystematyzowanie zapasów magazynowych i kartotek w fabrycznych magazynach zaopatrzenia. Poza tym słownictwo materiałowe daje możność zaprowadzenia jednolitej i prawidłowej sprawozdawczości dla całej gałęzi przemysłu i co najważniejsze, pozwala na właściwe planowanie zaopatrzenia fabryk.

Aby słownictwo materiałowe spełniło swą rolę musi być dostosowane:

1. do Jednolitego Planu Kont,
2. do organizacji przemysłu, któremu ma służyć,
3. do wymagań Centralnego Urzędu Planowania,
4. do Wykazu Statystycznego Wyrobów Głównego Urzędu Statystycznego,
5. do norm, ustalonych przez Polski Komitet Normalizacyjny.

Słownictwo materiałowe winno obejmować wszystkie materiały nabywane przez przedsiębiorstwa danej gałęzi przemysłu i służące do celów własnej produkcji, a księgowane według JPK w klasie 3.

Dostosowanie do potrzeb JPK narzuca samo przez się podział materiałów na:

- surowce i półsurowce,
- materiały pomocnicze,
- materiały ruchu I,
- materiały ruchu II,
- inne materiały,
- materiały do opakowania.

Organizacja poszczególnych przemysłów wymaga odpowiedniego podziału w działach surowce i półsurowce, materiały pomocnicze i materiały ruchu II.

Tak np. państwowy przemysł papierniczy dzieli się na grupę celulozowo-papierniczą (wytwórczą), grupę przetworów papierowych (przetwórczą) i grupę materiałów biurowych. W ramach zatem działu surowców i półsurowców musi być zastosowany w tym przemyśle podział na:

- surowce i półsurowce dla wytwórstwa papierniczego,
- surowce i półsurowce dla przetwórstwa papierniczego,
- surowce i półsurowce do produkcji materiałów biurowych.

Gospodarka planowa w przemyśle wymaga obok planowania produkcji i obok planowania finansowego — planowania zaopatrzenia.

Planowanie zaopatrzenia jest równorzędną, jeżeli nie ważniejszą w niektórych przypadkach funkcją od planowania produkcji i kosztów własnych. Na podstawie bowiem planów zaopatrzenia poszczególnych przemysłów i konsumcji bezpośredniej opracowuje się plany zbytu central handlowych innych gałęzi przemysłów, a to dopiero pociąga za sobą ustalanie planów produkcji.

Logiczne powiązanie zaopatrzenia jednego przemysłu ze zbytem i produkcją innych przemysłów stwarza konieczność unormowania obrotu materiałowego pod kątem planowej gospodarki ogólnopaństwowej. Dlatego też największy i najróżnorodniejszy dział słownictwa „materiały ruchu I", który obejmuje paliwo, materiały do konserwacji i naprawy, narzędzia i przyrządy, odzież ochronną, materiały do środków transportowych oraz materiały biurowe powinien być dostosowany w swoim układzie do wymagań Centralnego Urzędu Planowania w dziedzinie planowania zaopatrzenia na artykuły produkowane przez przemysł krajowy. Tego rodzaju układ daje możność dokładnego zsynchronizowania pracy centrali zaopatrzenia jednego przemysłu z komórkami zaopatrzeniowymi swoich przedsiębiorstw i fabryk z jednej strony a centralami handlowymi innych przemysłów z drugiej strony.

W osobnym dziale słownictwa muszą być ujęte „materiały ruchu II". Dział ten specyfikuje tzw. umundurowanie maszyn produkcyjnych oraz specjalne części tych maszyn, które nie są produkowane masowo, ani też nie mogą być ujęte w normy Komitetu Normalizacyjnego. W dziale tym nie należy zatem umieszczać pasów napędnych, transporterów i tkanin technicznych o ujednostajnionej masowej produkcji, ani też znormalizowanych części maszyn, jak np. łożyska kulkowe, koła zębate itp., które to artykuły są w sprzedaży poszczególnych central handlowych .

Jako „materiały ruchu II" należy przyjąć te materiały, które muszą być zamówione na podstawie dokładnych opisów technicznych i rysunków.

Przyjęcie do słownictwa tej samej nomenklatury i tych samych jednostek miar, które są użyte w Wykazie Statystycznym Wyrobów GUS daje ciągłość pracy na odcinku sprawozdawczym w Państwie i rozwiązuje najtrudniejsze zagadnienie w statystyce przemysłowej, a mianowicie obliczenie ilościowego zużycia produkcji różnych przemysłów na rzecz jednego przemysłu i odwrotnie.

Wykaz Statystyczny Wyrobów GUS może jednak stanowić tylko w ogólnych zarysach podstawę dla opracowania słownictwa materiałowego z uwagi na to, że tylko pewną część wyrobów ujmuje w samodzielne pozycje. Przy szczegółowym rozpracowaniu słownictwa należy się przede wszystkim oprzeć o Polskie Normy, które dokładnie i w sposób wykluczający wszelkie wątpliwości podają definicje wyrobów normowanych, warunki ogólne i techniczne oraz warunki odbioru i opakowanie.

Ostatnie kryterium, które musi służyć za podstawę usystematyzowania materiałów — to normatywy zapasów.

Różne są normy zapasów dla poszczególnych materiałów, z różnych powodów. Tak np. w przemyśle papierniczym wytwórczym wskaźnik techniczny dla materiałów barwiących wynosi 180 dni a dla innych materiałów pomocniczych 30 dni; materiały barwiące pochodzą bowiem z importu, nie można ich zatem sprowadzać w drobnych ilościach. Przy materiałach biurowych inny będzie normatyw dla materiałów piśmiennych (30 dni) a inny dla formularzy i druków (180 dni); formularzy nie można drukować w małym nakładzie, gdyż nakład taki się nie opłaca.

W słownictwie zatem materiały o różnych wskaźnikach zapasów muszą być ujęte w osobnych grupach.

Dla zobrazowania układu słownictwa podaję plan kont dla księgowości materiałowej przemysłu papierniczego, który posłużył jako podstawa do rozpracowania słownictwa materiałowego, opartego na wyżej przytoczonych zasadach.

PLAN KONT

dla księgowości materiałowej przemysłu papierniczego

30	**Surowce i półsurowce**
300	Surowce i półsurowce dla wytwórstwa papierniczego
301	W
302	Surowce i półsurowce dla przetwórstwa papierniczego (papiery o wadze do 170 gr)
303	Surowce i półsurowce dla przetwórstwa papierniczego (kartony i tektury o wadze od 170 gr)
304	W
305	W
306	Surowce i półsurowce do produkcji materiałów biurowych
307	W
308	W
309	W
31	**Materiały pomocnicze i wypełniające**
310	Materiały pomocnicze do wytwórstwa papierniczego
3100	Materiały obciążająco-wypełniające
3101	Materiały klejące
3102	Materiały barwiące
3103	Materiały bielące
3104	Inne materiały pomocnicze
311	W
312	W
313	W
314	Materiały pomocnicze do przetwórstwa papierniczego
315	Materiały pomocnicze graficzne (drukarskie)
316	W
317	Materiały pomocnicze do produkcji materiałów biurowych
318	W
319	W
32	**Materiały ruchu I.**
320	Paliwo (z wyjątkiem samochodowego i deputatowego)
321	Materiały do konserwacji i naprawy
32100	Produkty naftowe
32101	Materiały drzewne
32102	Wyroby hutnictwa żelaznego
32103	Druty, liny, łańcuchy
32104	Gwoździe, haki, nity
32105	Śruby, nakrętki, wkrętki
32106	Odlewy żeliwne i staliwne
32107	Koła zębate, łożyska kulkowe, rolkowe i ich części
32108	Artykuły elektrotechniczne
32109	Wyroby skórzane (z wyjątkiem wyrobów odzieżowych skórzanych)
32110	Farby i lakiery
32111	W
32112	Wyroby włókiennicze (z wyjątkiem wyrobów odzieżowych)
32113	Tkaniny techniczne
32114	Gazy techniczne i sprzęt spawalniczy

32115 Produkty nieorganiczne
32116 Produkty organiczne
32117 Produkty węglopochodne
32118 Wyroby gumowe i tworzywa sztuczne (z wyjątkiem ogumienia do środków transportowych)
32119 Produkty tłuszczowe
32120 Artykuły ścierne
32121 Surowce i wyroby przemysłu mineralnego (z wyjątkiem ogniotrwałych)
32122 Kopaliny i wyroby ogniotrwałe
32123 Złom i metale nieżelazne
32124 W
32125 W
322 W
323 Narzędzia i przyrządy
3230 Narzędzia do obróbki metali
3231 Narzędzia pneumatyczne
3232 Narzędzia do obróbki drzewa
3233 Narzędzia zegarmistrzowskie
3234 Narzędzia różne
3235 W
3236 Przyrządy laboratoryjne
3237 Przyrządy precyzyjne różne
3238 W
324 Drobne materiały zużywane bezpośrednio
325 Odzież ochronna
32500 Odzież ochronna wełniana
32501 Odzież ochronna bawełniana
32502 Odzież ochronna lniana i jutowa
32503 Kożuchy
32504 Obuwie
32505 Odzież ochronna gumowa
32506 Odzież ochronna skórzana
32507 W
32508 W
32509 W
326 W
327 Materiały do środków transportowych
3270 Ogumienie
3271 Paliwo, oliwa i smary
3272 Artykuły elektrotechniczne
3273 Części zamienne do samochodów osobowych, motocykli i rowerów
3274 Części zamienne do samochodów ciężarowych, traktorów i ciągników
3275 Różne drobne materiały do środków transportowych
3276 W
3277 W
328 Materiały biurowe, rysunkowe i formularze
3280 Materiały biurowe
3281 Materiały rysunkowe
3282 Formularze i druki

33 **Materiały ruchu II.**

330 Umundurowanie maszyn wytwórczych i części zapasowe (z wyjątkiem tkanin i pasów napędnych)
331 W
332 W
333 W
334 Umundurowanie maszyn przetwórczych i części zapasowe (z wyjątkiem tkanin i pasów napędnych)
335 W

34 **Inne materiały**

340 Deputaty na podstawie umów socjalnych
341 Odzież ochronna odpłatna
342 Artykuły żywnościowe
343 W
344 W
345 W
35 W
36 W
37 W
38 W

39 **Materiały do opakowania**

TOiOWO Z KRAJU I ZAGRANICY

Z KRAJU

1) Doskonałe wyniki gospodarki finansowej.

Wykonanie planu finansowego umożliwia i zabezpiecza wykonanie planu produkcyjnego (dóbr i usług) oraz planu inwestycyjnego. Gromadzone zgodnie z planem środki finansowe alimentują w planowanym zakresie i czasie produkcję, obrót, inwestycje. I jeśli stwierdza się tak wielkie osiągnięcia gospodarcze, przekraczające poważnie zadania planowane, to pamiętać należy, że byłyby one niemożliwe bez pomyślnej realizacji planu finansowego.

Dochody budżetowe za trzy kwartały osiągnęły prawie 260 mld. zł (a więc 82% budżetu całorocznego zamiast przypadających przeciętnie na 3 kwartały 75%). W aparacie bankowym lokaty celowe wzrosły w okresie pierwszych 10 miesięcy r. ub. o przeszło 90 mld. zł, a środki o typie wkładów zwiększyły się w ciągu tychże 10 miesięcy o przeszło 37 mld. zł.

Wydatki budżetowe wyniosły za 3 kwartały 185 mld. zł (czyli tylko 67% — zamiast 75% kwoty całorocznej, przewidzianej w budżecie). Wydatki inwestycyjne zrealizowane w okresie pierwszych 10 miesięcy r. ub. wyniosły przeszło 133 mld. zł (w tym około 30 mld. zł wykończenie planu na rok 1947, a 103 mld. zł z planu na rok 1948 ,tj. około 56% całego planu). Kredyty bankowe średnioterminowe (poza planem inwestycyjnym) wzrosły w tymże okresie 10 miesięcy o 5,5 mld. zł. Finansowanie wciąż rosnących produkcji i obrotów drogą zwiększenia kredytów bezpośrednich banku emisyjnego i kredytów krótkoterminowych banków pośredniczących — wyniosło w okresie 10 miesięcy r. ub. 105 mld. zł.

Doskonałe wyniki budżetowe zawdzięczać należy przede wszystkim wpływom z danin. Za okres 3 kwartałów dały one 130 mld. zł (za 10 miesięcy blisko 148 mld. zł). Monopole za 3 kwartały dały przeszło 54 mld. zł. Przedsiębiorstwa państwowe (głównie przemysł) wniosły w okresie 3 kwartałów (poza podatkami) około 70 mld. zł.

We wpływach z danin publicznych oczywiście dominują wpływy z podatków bezpośrednich, które za 10 miesięcy — łącznie z wpływami z opłaty skarbowej — dały blisko 142 mld. zł. Najwięcej dał podatek obrotowy — około 70 mld. zł, z kolei podatek dochodowy — około 51 mld. zł. Podatek od wynagrodzeń przyniósł około 12 mld. zł, a udział Skarbu Państwa we wpływach z podatku gruntowego stanowił przeszło 4 mld. zł.

Skalę wzrostu wpływów skarbowych zilustrować może porównanie września, wzgl. października 1947 roku z tymże miesiącem 1948 r. W ubiegłym roku we wrześniu ogólne dochody budżetowe wyniosły 41,7 mld. zł, gdy w roku 1947 tylko 16 mld. zł. Wpływy z danin stanowiły w październiku 1947 r. tylko 10,1 mld. zł, gdy w tymże miesiącu ubiegłego roku 17,5 mld. zł. Wpłaty monopolów z 1,7 mld. zł w październiku 1947 r. podniosły się do 8.4 mld. zł w październiku ub. r.

Dzięki wzrostowi środków bankowych banki pośredniczące finansowały kredyty inwestycyjne oraz obrotowe głównie we własnym zakresie, tak że bank emisyjny refinansował banki pośredniczące przez cały okres 10 miesięcy ub. roku zaledwie w 6 mld. zł, jeśli chodzi o kredyty średnioterminowe (inwestycyjne) i tylko w 30 mld. zł, jeśli chodzi o kredyty krótkoterminowe (obrotowe). Odpowiednio korzystnie przedstawiała się oczywiście dynamika obiegu pieniężnego oraz jego struktura. **Dr W. S.**

2) Preliminarz budżetowy na rok 1949.

Preliminarz budżetowy na r. 1948 był pierwszym budżetem po wojnie obejmującym pełny okres roczny i wniesionym na jesienną sesję Sejmu.

W tym roku mamy do zanotowania nowy sukces w dziedzinie budżetowej. Preliminarz na rok 1949 obejmuje po raz pierwszy całość wydatków państwowych, a więc bieżące wydatki administracji, jak również wydatki na inwestycje przedsiębiorstw państwowych i administracji. Słowem budżet i państwowy plan inwestycyjny zostały połączone w jedną organiczną całość. Po raz pierwszy więc została zrealizowana w Polsce Ludowej zasada zupełności i jedności budżetu, ułatwiająca ustalenie najbardziej celowej hierarchii potrzeb, właściwe rozłożenie zasobów finansowych Państwa oraz racjonalne pokrycie wydatków.

Dalszym krokiem na drodze pogłębienia naszej gospodarki jest opracowanie na polecenie Rady Państwa po raz pierwszy w Polsce zestawienia zbudowanych według jednolitego systemu budżetów gmin wiejskich i miejskich oraz powiatowych i wojewódzkich związków samorządowych. Umożliwiło to wprowadzenie na czas potrzebnych poprawek do budżetu państwowego i budżetów samorządowych, zharmonizowanie ich oraz dało jasny obraz całej publicznej gospodarki budżetowej w Polsce.

Nowy budżet państwowy preliminuje po stronie wydatków 602,9 miliarda zł. W tej liczbie wydatki bieżące wyniosą 328,6 miliarda zł, a wydatki inwestycyjne — 267,0 miliardów zł. Liczby te w porównaniu z r. 1948 poważnie wzrosły, wydatki bowiem budżetowe na r. ub. wynosiły 271,5 miliarda zł, a rozchody na inwestycje przewidywane państwowym planem inwestycyjnym — 190,6 miliarda zł.

Mimo tak znacznego rozszerzenia zadań budżetowych na r. 1949 — należy specjalnie podkreślić, że budżet jest całkowicie realny i zrównoważony, wydatki znajdują pełne pokrycie w dochodach państwa.

Wydatki preliminowane na cele inwestycyjne na r. 1949 wskazują, że rząd zamierza zrealizować rozległe zadania inwestycyjne powiększając kredyty na ten cel — w porównaniu z kwotami planu inwestycyjnego z r. 1948 — o 31,2 proc

Wzrostowi wydatków państwowych towarzyszy stały wzrost dochodów skarbowych. Preliminarz budżetowy na r. 1949 przewiduje zwiększenie wpłat przedsiębiorstw podległych Min. Przemysłu i Handlu do Skarbu Państwa. Przyczyną tego pocieszającego zjawiska jest bez wątpienia ruch współzawodnictwa, zwiększenie wpłat przedsiębiorstw oraz akcja oszczędnościowa, jakkolwiek rozmiary jej są jeszcze niedostateczne. Wszystkie te czynniki powodują wzrost rentowności unarodowionego przemysłu.

3) Uchwała Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów z dnia 21 września 1948 r. w sprawie przekazania Polskiemu Towarzystwu Maszyn Biurowych Sp. z o. o. nie wykorzystanych maszyn księgujących.

1. Celem racjonalnego wykorzystania i rozdziału maszyn księgujących poleca się wszystkim urzędom i instytucjom państwowym, by znajdujące się w ich dyspozycji, a nie wykorzystane maszyny księgujące, pochodzące m. in. z remanentów poniemieckich, zgłosiły do nabycia, a następnie odpłatnie przekazały Polskiemu Towarzystwu Maszyn Biurowych Sp. z o. o. w Warszawie, przy ul. Szpitalnej 8.
2. Określenie ceny powyższych maszyn winno nastąpić komisyjnie przy współudziale przedstawiciela Polskiego Towarzystwa Maszyn Biurowych Sp. z o. o.
3. Uchwała niniejsza wchodzi w życie bezzwłocznie.

Z ZAGRANICY

Z. S. R. R.

1) Kontrola finansowa w Z. S. R. R.

W książce pod powyższym tytułem, wydanej w Moskwie w r. 1947, omawia prof. N. N. Rowiński zagadnienia kontroli finansowej w Związku Radzieckim. Centralnym organem kontrolnym jest Zarząd Kontrolno-Rewizyjny Ministerstwa Skarbu Z.S.R.R., który kontroluje zarówno budżety jednostek rządowych, samorządowych, instytucji publicznych, jak też gospodarkę finansową przedsiębiorstw skomercjalizowanych, banków i innych. Zarząd Kontrolno-Rewizyjny Ministerstwa Skarbu Z. S. R. R. łączy

zatem funkcje polskiej Najwyższej Izby Kontroli Państwa (Biura Kontroli przy Radzie Państwa), Departamentu Kontroli i Ministerstwa Przemysłu i Handlu oraz organów kontrolnych Ministerstwa Skarbu i poszczególnych ministerstw resortowych.

Zarząd Kontrolno-Rewizyjny Ministerstwa Skarbu Z. S. R. R. jest organem szeroko rozbudowanym, opartym o placówki terenowe. Pracują one na podstawie planów rocznych i kwartalnych, uwzględniając w programach prac kontrolerów (głównych. starszych, rejonowych, miejskich) zalecenia hierarchiczne wyższych jednostek kontrolnych. Plany obejmują obiekty i terminy rewizji oraz skład kontrolerów, nadzorowanie niższych organów kontrolnych jako też pracę organizacyjną (narady kontrolerów-rewidentów, kontrolerów resortowych, głównych księgowych i in.).

2) Jak Z. S. R. R. walczy ze stratami?

W walce ze stratami, szczególnie tymi małymi i niepozornymi, które jednak najczęściej pojawiają się w przedsiębiorstwie, uczestniczą nie tylko kierownicy fabryk i oddziałów, lecz również pracownicy. Zadaniem kierownictwa jest wskazanie załodze, jak wielkie znaczenie posiada najmniejsza nawet oszczędność, o ile ma miejsce na wszystkich szczeblach organizacyjnych przedsiębiorstwa.

Tak np. w radzieckich fabrykach obuwia zaoszczędzenie 1 cm^2 skóry na jednej parze pozwala na dodatkowe wyprodukowanie 400 tysięcy par obuwia, w innym wypadku zaoszczędzenie 1% zużycia węgla przedstawia miesięczne wydobycie 10 kopalń.

Do skutecznego przeprowadzenia akcji oszczędnościowej nie wystarczy jednak samo ogłoszenie akcji. Należy stworzyć odpowiedni plan i wykonanie tego planu stale obserwować. Zaspokoi to nie tylko ciekawość tych, którzy uczestniczą w akcji, lecz pobudzi równocześnie innych pracowników do oszczędnego manipulowania materiałami i surowcami. („Podnikove organisace v prumyslu“ 11 — II 48).

Czechosłowacja

3) Budżet Czechosłowacji na rok 1949.

Minister Finansów Rządu Czechosłowackiego dr Jaromir Dolansky złożył w parlamencie oświadczenie na temat budżetu na rok 1949. Ogólna cyfra wydatków sięga 89.278 milionów koron (w r. 1948 — 67.056 mil.). 29% budżetu pokryje wydatki na opiekę społeczną, sprawy kulturalne oraz ochronę zdrowia. Wydatki inwestycyjne pochłoną 24% budżetu. Na wydatki ministerstw spraw wewnętrznych, sprawiedliwości i spraw zagranicznych przeznacza się 19% budżetu. Na wydatki wojskowe zaledwie 9% budżetu. Około 3.5% budżetu pochłonie amortyzacja długów państwowych.

Minister Dolansky podkreślił że dzięki pomocy Związku Radzieckiego deficyt bilansu handlowego, który był rezultatem suszy w 1947 r został ku końcowi roku 1948 prawie całkowicie zlikwidowany.

W zakończeniu swego przemówienia minister Dolansky w imieniu rządu wniósł o zatwierdzenie przez Zgromadzenie Narodowe budżetu państwowego na rok 1949 w wysokości 89 miliardów 278 milionów koron po stronie wydatków i 93 miliardów 538 mil. koron po stronie dochodów.

ABC... KSIĘGOWEGO

Wycena i księgowanie własnych półfabrykatów zużytych do dalszej produkcji

Istnieje szereg zakładów przemysłowych, gdzie stosowane własne półfabrykaty ujęte są księgowo na kontach klasy 8 obok wyrobów gotowych i robót w toku. Przechodzą one z klasy 7, z konta „Produkcji“. Zużyte ponownie do produkcji mogą zostać włączone:

1) albo do klasy 4 razem z materiałami w grupie 40,
2) albo klasy 7 na konto „Produkcji“ lub jedno z jego subkont.

Ponieważ obydwa sposoby znajdują już zastosowanie, oprzyjmy się przy ich ocenie na urzędowej instrukcji do jednolitego planu kont. W odniesieniu do klasy 4 zawiera ona następujące ważne stwierdzenie:

„Charakterystyczną rzeczą tej klasy jest, że wszystkie prowadzone tu konta obejmują koszty pojedyncze, proste a nie złożone. I tak np. wydatki na remonty maszyn we własnym zakresie nie figurują na jednym koncie łącznym remontów, lecz księgowane są osobno:

robocizna na koncie 411
zużyty materiał 441 itd.“.

Dalej, co podkreślam szczególnie, podaje instrukcja: „Tworzenie w klasie 4 kont funkcyjnych, wydziałowych itp. obejmujących różnorodne mieszane rodzaje kosztów, jest niedopuszczalne.“

Postanowienia więc instrukcji w tej materii są jasno sprecyzowane i nie dopuszczają możliwości księgowania żadnych kosztów złożonych. A czym jest półfabrykat własnej produkcji?

Jest on właśnie elementem, na którego powstanie złożyło się cały szereg kosztów:

materiały zużyte do produkcji,
robocizna bezpośrednia,
koszty ogólne wytwarzania,
koszty ogólne administracji fabrycznej

i wobec tego nie powinien być księgowany po raz drugi w grupie 40, zgodnie z cytowaną instrukcją.

W wyjaśnieniach do klasy 7 i 8 instrukcja podaje sposób księgowego ujęcia zużytych półfabrykatów, a mianowicie:

„Produkty własne, zużyte do dalszej produkcji, nie przechodzą przez klasę 4“ — i dalej — „w arkuszu rozliczeniowym powinny być również przytoczone koszty zużytych na własne potrzeby produkcyjne półfabrykatów i wyrobów z klasy 8“.

Jak z powyższego wynika, instrukcja opowiada się wyraźnie za księgowaniem podanym na wstępie w punkcie 2. Po tej samej linii idzie zresztą cała nasza powojenna literatura, jak również branżowe plany kont.

W. Filipowicz[1]), który rozlicza koszty klasy 4 w klasie 7, raz w układzie funkcjonalnym, a następnie przeksięgowuje je na poszczególne wyroby, na podstawie arkusza kalkulacyjnego pisze:

„Temu rozliczeniu towarzyszy przeksięgowanie zużytych do produkcji wyrobów własnych. Przeksięgowanie wyrobów wziętych z bieżącej produkcji rozliczanego okresu odbywa się w obrębie kont klasy 7 (71—74)[2]), a więc np.:

Wn konto 7100
Ma „ 711

Natomiast wyroby pobrane do dalszej produkcji z poprzednich okresów rozliczeniowych księgowane są już z kont klasy 8 na odpowiednie konta klasy 7“.

Dopełniają one koszty wytwarzania wyrobów i świadczeń produkcyjnych, rozliczone i przeksięgowane z klasy 4 do 7. Na kontach klasy 7 znajdą się i teraz pełne koszty własne wytworzenia wyrobów gotowych i świadczeń.

E. Wojciechowski[3]) podaje dwa sposoby księgowania:

1) Przenoszenie zużytych półfabrykatów z grupy 81 „Wyroby półgotowe“ na konto 70 „Produkcja“, przy czym przewiduje tylko ogólne konto „Produkcji“, na którym występują wszystkie koszty w układzie funkcjonalnym po stronie „Winien“.
2) Przenoszenie zużytych półfabrykatów z grupy 81 na grupę 82 „Wyroby gotowe“ i na odwrót.

Wyroby półgotowe 81

B. O. . . .	500,—	przeniesienie na 82	500,—
wyprodukowane w okr. bież.	200,—		
		B. Z.	200,—

Wyroby gotowe 82

B. O.	6.000,—	przeniesienie wyrobów półgotowych na końcu okresu	200,—
przeniesienie na 81	500,—		
produkcja . .	20.000,—		

Po tej samej linii idzie prof. Skalski[4]), który umieszcza w klasie 7 koszty tylko w układzie funkcjonalnym, bez stosowania zbiorowego konta „Produkcji“ i bez kont produkcji poszczególnych wyrobów, a więc ponieważ wymienione półfabrykaty nie należą do kosztów bieżących rozliczanych z klasy 4 w klasie 7, przeksięgowanie zużytych do produkcji półfabrykatów musi być przy tym układzie klasy 7 dokonane w obrębie grup 81, 82.

Przyjrzyjmy się obecnie, jak rozwiązały to zagadnienie branżowe plany kont. Dla przykładu rozpatrzymy tu:

A) Branżowy plan kont przem. elektrotechnicznego,
B) Branżowy plan kont przem. włókienniczego.

ad A)

Zawiera on układ klasy 7 następujący:

70 koszty produkcji
 700—707 dalsze rozbicie wg układu funkcjonalnego
71 ogólne koszty sprzedaży
72 specjalne koszty sprzedaży
73 koszty inwestycji
74 koszty obiektów pozazakładowych
75 nakłady pozaoperacyjne
76 zużycie własnych wyrobów, półwyrobów i odpadków z klasy 8 z dalszym podziałem np.
 7610 zużycie półfabrykatów do produkcji
 7611 zużycie półfabrykatów do robót odpłatnych
 7612 zużycie półfabrykatów na cele kosztów ogólnych
77 rozliczenie kosztów produkcji
 770 wyroby gotowe
 771 wyroby półgotowe itd.
78 różnice kalkulacyjne
79 zmiany remanentów robót w toku.

Jak z powyższego planu wynika, półfabrykaty zużyte do dalszej produkcji księgowane są z klasy 8 na szczegółowe konta grupy 76, nie wchodzące jednak w orbitę grupy 70. Ta ostatnia ujmuje tylko bieżące koszty produkcji. Rozliczenia, które u Filipowicza dokonywane było na kontach „Produkcji“ poszczególnych wyrobów a u Wojciechowskiego na łącznym koncie „Produkcji“, dokonuje się tu w grupie 77, której konta będą uznawane na ciężar kont klasy 8.

ad B)

Klasa 7 rozpoczyna się również kontem 70 „Produkcja“, którego saldo daje koszt wytworzenia miesięcznej produkcji i rozbite jest na następujące subkonta:

1) Księgowość przemysłowa W. Filipowicz Warszawa 1947, str. 128.

2) 71 Konta kosztów wytworzenia wyrobów
710 Koszty wytworzenia wyrobów na zbyt
7100 Koszt wytworzenia wyrobu A
7101 Koszt wytworzenia wyrobu B itd.
711 Koszty wytworzenia wyrobu na własne potrzeby
72 Wolna
73 Konta kosztu robót i świadczeń odpłatnych
74 Konta kosztu robót i świadczeń rozliczeniowych
740 Koszty robót w toku
741 Koszty odpadków wartościowych

3) E. Wojciechowski — „Zasady kalkulacji, rozliczenia kosztów i zamknięć rachunkowych“, Częstochowa, 1947, str. 198, 189 190.

4) „Jednolity plan kont“, Skalski i Feige-Górski Poznań, 1947 str. 87 i 95.

700 roboty w toku
701 wyroby półgotowe
702 roboty odpłatne
703 odpadki
704 materiały do wytwarzania
705 robocizna bezpośrednia
706 ogólne wydziałowe koszty wytwarzania
707 specjalne koszty wytwarzania
708 ogólne koszty materiałowe
709 ogólne koszty administracji fabrycznej.

Subkonta likwidują się i zamykają kontem 70, na którym następuje całe ostateczne rozliczenie. Jak wynika z powyższego, z klasy 8 półfabrykaty, roboty w toku i odpadki księgowane są w ciężar poszczególnych kont 700—703 w celu szczegółowego ewidencyjnego ich ujęcia i stąd przenosi się je na ogólne konto „Produkcji", z którego z kolei wyroby gotowe, półgotowe i roboty w toku przenoszone zostają do klasy 8. na odpowiednie konta.

Jeśli chodzi o wycenę półfabrykatów, to kalkuluje się je tak samo jak wyroby gotowe i roboty w toku, obliczając fabryczny koszt wytworzenia. Wycena po tym właśnie koszcie stanowi podstawę wszelkich księgowań w obrębie klas 7, 8 i 9 (ta ostatnia w odniesieniu tylko do konta sprzedaży po koszcie wytworzenia).

Ten stan rzeczy zostaje jednak zachwiany przez nowe instrukcje, wydane w odniesieniu do przemysłu państwowego. Instrukcje te zmieniają powyższe zasady w ich istotnych punktach. Na czoło wysuwa się tutaj Instrukcja F 17 z 21. 6. 1948 r., która mówi:

„Wszystkie typowe półfabrykaty winny być objęte systemem cen rozliczeniowych i przejść przez rachunek sprzedaży bez względu, czy zostały one sprzedane na zewnątrz innym zakładom, czy też zostały przekazane w ramach jednego zakładu, z jednego wydziału do drugiego celem dalszej przeróbki. Tym sposobem typowe półfabrykaty (wg wykazu zatwierdzonego przez Departament Planowania M. P. i H., załączonego do Instrukcji Planowania Produkcji Przemysłowej na rok 1948) zostaną również wykazane w grupie 40 kosztów, na równi z artykułami obcej produkcji. Stosowanie powyższych zasad rozliczenia za typowe półfabrykaty wchodzi w życie z dniem 1. 1. 1949 r.".

Instrukcja dotycząca opracowania części finansowej planu przemysłowo-finansowego na rok 1949 każe półfabrykaty własnego wyrobu wstawić do grupy 40 po cenach rozliczeniowych, precyzując jednocześnie pojęcie ceny rozliczeniowej, jak następuje:

1. materiały bezpośrednie
2. narzut kosztów ogólnych materiałowych
3. robocizna bezpośrednia
4. ogólne wydziałowe koszty wytwarzania
5. koszty ogólne administracji fabrycznej

---

fabryczny koszt wytwarzania brutto (przyp. autora).

6. minus odpadki wartościowe

---

fabryczny koszt wytworzenia netto

7. koszty ogólne sprzedaży

7a. koszty specjalne sprzedaży

---

koszt własny netto

8. nakłady pozaoperacyjne (w % do kosztu własnego netto, czyli do wszystkich kont klasy 4)
9. 10% zysku.

Cena rozliczeniowa.

Powyższe zarządzenie stwarza zupełny przewrót w dotychczasowych pojęciach o obrocie wewnętrznym, które zostały naszkicowane.

W. Kowalski (Gdynia)

ZADANIA KONKURSOWE

I) Rozwiązanie zadania konkursowego nr 6 (patrz „Rachunkowość — Podatki" nr 6 (12) z r. ub.)

Z braku miejsca rozwiązanie to przytaczamy dopiero teraz.

A. Kontowanie zapasów i zdarzeń ze stycznia:

Surowce

Bilans otwarcia	1,300.000,—	Produkcja	1,710.000,—
Zakupy	2,100.000,—	Sprzedaż (różne)	200.000,—
Koszty zakupu	70.000,—	Sprzedaż (migdały)	160.000,—
		Bilans zamknięcia	1,400.000,—
	3,470.000,—		3,470.000,—

Opakowania

Bilans otwarcia	100.000,—	Produkcja	330.000,—
Zakupy	400.000,—	Bilans zamknięcia	170.000,—
	500.000,—		500.000,—

Wyroby gotowe

Treść	Ilość szt.	Cena	Wartość	Treść	Ilość szt.	Cena	Wartość
Zapas pocz.	9600	95,—	912.000,—	Sprzedaż zw.	40000	140,—	5,600.000,—
Produkcja	34000	95,—	3,230.000,—	„ na próbę	1500	140,—	210.000,—
Zysk btto		45,—	1,867.500,—	Bilans zamkn.	2100	95,—	199.500,—
	43600		6,009.500,—		43600		6,009.500,—

Robocizna

Kasa	680.000,—	Produkcja	680.000,—

Wspólne koszty wytwarzania

Kasa	400.000,—	Produkcja	510.000,—
Odpisy na maj. st.	110.000,—		
	510.000,—		510.000,—

Koszty administracji

Kasa	500.000,—	Bilans wynikowy	500.000,—

Koszty sprzedaży

Kasa	800.000,—	Bilans wynikowy	1.000.000,—
Kasa (k. wysyłki)	200.000,—		
	1.000.000,—		1.000.000,—

Produkcja

Surowce	1.710.000,—	Wyroby gotowe	3.230.000,—
Opakowania	330.000,—		
Robocizna	680.000,—		
Wspólne k. wytw.	510.000,—		
	3.230.000,—		3.230.000,—

Bilans wynikowy

Koszty administracyjne	500.000,—	Zysk btto na wyr. gotowych	1.867.500,—
Koszty sprzedaży	1.000.000,—	Zysk na różnych surowcach	40.000,—
Strata na migdałach	40.000,—		
Zysk netto	367.500,—		
	1.907.500,—		1.907.500,—

B. Obliczenia pomocnicze:

1. Obliczenia ilości sprzedanych wyrobów gotowych:

Ogólna suma wszystkich faktur . . . zł 6.170.000,—
— sprzedaż różnych surowców . zł 240.000,—
— sprzedaż migdałów „ 120.000,— „ 360.000,—

Suma uzyskana ze sprzedaży wyrobów gotowych . . . . . zł 5.810.000,—

5.810.000,— : 140 (cena sprzed. hurt. 1 opak.) = 41.500 szt.

2. Obliczenia ilości i ceny kosztu wytworzenia wyrobów gotowych, wyprodukowanych w styczniu:

sprzedano 41.500 sztuk
+ zapas końcowy 2.100 „
razem 43.600 „
— zapas począt. 9.600 „
wyprodukowano 34.000 „

Ogólny koszt produkcji 3.230.000,— : 34.000 = 95,— zł.

3. Obliczenia wyników pozaoperacyjnych:

Sprzedano różnych surowców za zł 240.000,—
Cena zakupu sprzedanych surowców . . . . „ 200.000,—
Zysk brutto (20%) . . . . zł 40.000,—

Sprzedano migdałów za . . .	zł	120.000,—
Cena zakupu (80% zapasu) . .	„	160.000,—
Strata na migdałach	zł	40.000,—

C. Uwagi pokonkursowe:

1. Koszt opakowania przenoszono często na koszty sprzedaży zapominając, że opakowanie przy produkcji wafli jest integralną częścią kosztu produkcji;
2. Wyniki uzyskane ze sprzedaży różnych surowców i migdałów potraktowano w części nadesłanych rozwiązań, o ile je w ogóle uwzględniono, jako wyniki operacyjne;
3. Rozwiązania różne od powyższego pod względem formalnym, ale identyczne ze strony rzeczowej, uznano za pozytywne.

D. Nagrody zą trafne rozwiązania wylosowali:

1. Wilner Władysław, Szczecin 5 Lipca 38/4,
2. Węgrzyn Zygmunt, Kraków, Al. 3 Maja 3 m. 149.

Wymienieni otrzymają pocztą nagrody książkowe.

II) Zadanie konkursowe nr 7.

Bilans surowy pewnego przedsiębiorstwa z 31. 12. 1948 r. wyglądał następująco:

Symbol konta	Winien	Ma
004	340.000,—	
010	185.000,—	
019	115.000,—	
02	360.000,—	
071		120.000,—
072		3.000,—
080		1.998.800,—
0990	1.110.000,—	1.110.000,—
100	5.720.000,—	5.705.000,—
103	24.800.000,—	24.730.000,—
115	60.000,—	5.000,—
13	12.460.000,—	12.260.000,—
14	6.120.000,—	6.440.000,—
15		200.000,—
16	300.000,—	350.000,—
17	10.000,—	410.000,—
188	20.000,— (B.O.)	20.000,—
189	30.000,—	30.000,— (B.O.)
20	218.000,—	
21		6.000,—
240	16.000,—	
250		7.200,—
346 (materiały biurowe)	90.000,—	
35	25.730.000,—	24.230,000,—
36 (koszty incydentalne)	300.000,—	
420	1.350.000,—	
423	450.000,—	
43	18.000,—	
44	115.000,—	
45	178.000,—	
46	840.000,—	
497	490.000,—	
95 K (koszty zakupu sprzed. tow.)	24.200.000,—	
95		28.000.000,—
Razem obroty:	105.625.000,—	105.625.000,—

Sporządzić rozszerzoną tabelę bilansową według poniższego wzoru, uwzględniwszy uprzednio dane z punktów a — j.

Nr konta	Obroty		Salda		Przeksięgowania		Nowe salda		Bilans majątkowy		Bilans wynikowy	
	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Akt.	Pasywa	Nakłady	Przychody

Warunki zamknięcia:

a) W okresie sprawozdawczym zużyto materiałów biurowych za . zł 60.000.—

b) Zaległe pensje wynoszą . . . . „ 30.000.—
Zaległe składki do Ubezpieczalni Społecznej . . . . „ 7.500.—

c) Obliczyć i zaksięgować podatek obrotowy stosując stawkę 2%;

d) Nadpłacony podatek od lokali wynosi . . . . „ 8.000.—

e) Utworzyć rezerwę na wątpliwych odbiorców . . . . . . „ 30 000.—

f) Jeden z odbiorców zwraca towar za . . . . „ 100 000.—
(cena sprzedaży)
Marża zysku na powyższej partii towaru wynosiła 20%,
1/3 część powyższego towaru odpisujemy na straty z powodu zepsucia;

g) Nasze zaliczki dostawcom wynoszą „ 10.000.—
Zobowiązania wobec dostawców . ×

h) Przeprowadzić amortyzację za okres roczny stosując poniższe stawki:

budynki	1.5%
ruchomości	5%
maszyny	10%
samochody	20%

i) Należności z grupy 16 wynoszą po dokonaniu przeksięgowań tyle, ile wynosiłby podatek od uposażenia jednorazowego 15.000,—, przy poborach miesięcznych 25.000,— przyjmując, że jest to czwarte tego rodzaju wynagrodzenie w roku ubiegłym. Reszta grupy 16 — to zobowiązania.

j) Koszty incydentalne przenieść w stosunku : remanent : koszty zakupu sprzedanych towarów.

Po dokonaniu wszystkich przeksięgowań salda kont księgi głównej zgodne są ze stanem faktycznym.

(opr. Plimp (Gdynia))

●

Pośród autorów prawidłowych rozwiązań zadania nr 7 rozlosujemy premie książkowe.

Rozwiązania nadsyłać należy pod adresem Redakcji do dnia 15 marca 1949 r.

VADEMECUM PODATKOWE

mgr A. Wojnarski (Warszawa)

Ściganie przestępstw podatkowych

I.
OMÓWIENIE OGÓLNE

Obowiązujące od dnia 1 maja 1947 r. nowe prawo karne skarbowe (dekret z dnia 11 kwietnia 1947 r. — Dz. U. R. P. Nr 32, poz. 140) jest kodeksem materialnego i proceduralnego prawa karnego skarbowego. Prawem tym zastąpiono i ujęto w uporządkowaną całość wszystkie. rozrzucone dotychczas po różnych tekstach normy prawne, dotyczące przestępstw skarbowych.

Przestępstwami skarbowymi nazywamy przestępstwa, polegające na naruszeniu przepisów o podatkach bezpośrednich, o opłacie skarbowej albo o podatkach pośrednich.

Przestępstwami podatkowymi nazywamy te spośród przestępstw skarbowych, które polegają na naruszeniu przepisów o podatkach bezpośrednich albo o opłacie skarbowej. Pojęcie przestępstwa podatkowego jest zatem ciaśniejsze od pojęcia przestępstwa skarbowego.

Całość materiału objętego przepisami prawa karnego skarbowego podzielona jest na trzy części, z których pierwsza zawiera przepisy prawa materialnego, druga — przepisy prawa proceduralnego, trzecia — przepisy przejściowe i końcowe. Dwie pierwsze części dzielą się z kolei na działy i rozdziały.

Część pierwsza prawa karnego skarbowego, to znaczy jego przepisy materialne, składa się z dwóch działów:

W dziale pierwszym części pierwszej umieszczono wszystko to, co ma znaczenie ogólne; dano tu więc podział przestępstw skarbowych na występki i wykroczenia, wyjaśniono, co każde z tych określeń oznacza, oraz omówiono warunki odpowiedzialności za przestępstwo.

W dziale drugim części pierwszej podano w jedenastu rozdziałach przepisy szczegółowe materialnego prawa karnego skarbowego.

Zgrupowanie w dziale pierwszym przepisów wspólnych dla rozmaitych stanów faktycznych stanowi uzasadnienie znacznego uproszczenia tekstu dyspozycyj działu drugiego, pozwala na ograniczenie tych dyspozycyj do tego jedynie, co stanowi odrębną cechę określonego stanu faktycznego, odróżniającą ten właśnie stan od innych podobnych.

Obydwa działy części pierwszej stanowią nierozdzielną całość: bez posiłkowania się przepisami ogólnymi działu pierwszego nie można stosować przepisów szczegółowych działu drugiego.

Część druga prawa karnego skarbowego, to znaczy jego przepisy proceduralne, podzielona jest na cztery działy. Jako kryterium podziału przyjęto tu odpowiedź na pytanie: kto jest w sprawie właściwy do orzekania — sąd, władza administracyjna skarbowa czy władza administracyjna samorządowa.

Stosownie do takiego punktu wyjścia dział pierwszy części drugiej poświęcony jest głównie przepisom określającym rozdział kompetencji pomiędzy sądy z jednej a władze administracyjne z drugiej strony, działy zaś następne omawiają kolejno zasady postępowania przed władzami skarbowymi, przed władzami samorządowymi i przed sądami.

Część trzecia prawa karnego skarbowego jest krótka (tylko osiem artykułów) i zawiera — jak już powiedzieliśmy — przepisy przejściowe i końcowe, nie wymagające w tym miejscu omówienia.

Wspomnieć jeszcze należy, że całość interesujących nas w tym opracowaniu przepisów zawierają następujące akta prawne:

1. dekret z dnia 11 kwietnia 1947 r., zawierający prawo karne skarbowe (Dz. U. R. P. Nr 32, poz. 140),
2. rozporządzenie Ministrów Skarbu, Sprawiedliwości, Administracji Publicznej, Ziem Odzyskanych, Obrony Narodowej i Bezpieczeństwa Publicznego z dnia 14 sierpnia 1948 r., zawierające przepisy wykonawcze do prawa karnego skarbowego (Dz. U. R. P. Nr 42, poz. 307),
3. okólnik Ministerstwa Skarbu z dnia 6 lutego 1948 r. w sprawie wyjaśnień do niektórych przepisów prawa karnego skarbowego (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 15, poz. 65),
4. okólnik Ministerstwa Skarbu z dnia 9 sierpnia, zawierający wyjaśnienia do przepisów art. 134 i 135 prawa karnego skarbowego (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 79, poz. 357).

II.

OGÓLNE PRZEPISY PRAWA MATERIALNEGO

1. Przestępstwa skarbowe.

Przestępstwem skarbowym jest każde naruszenie przepisów w zakresie: 1. ceł, 2. monopolów, 3. akcyz, pobieranych na rzecz Skarbu Państwa, 4. obrotu papierami premiowymi, 5. podatków bezpośrednich, pobieranych na rzecz Skarbu Państwa, 6. opłaty skarbowej, 7. danin komunalnych (art. 2 i 39).

Przestępstwa skarbowe dzielą się na występki i wykroczenia. Występkami są tylko te przestępstwa, które prawo karne skarbowe wymienia w przepisach szczegółowych części pierwszej. Wykroczeniami są wszystkie pozostałe przestępstwa skarbowe. Występki skarbowe zagrożone są karami zasadniczymi więzienia, aresztu lub grzywny (art. 2). Wykroczenia skarbowe zagrożone są karą pieniężną porządkową (art. 39).

Powiedzieliśmy już w innym miejscu, że pojęcie przestępstwa skarbowego jest obszerniejsze niż pojęcie przestępstwa podatkowego oraz że w opracowaniu tym interesują nas tylko przestępstwa podatkowe. W podanym wyżej wyliczeniu przestępstwa podatkowe wymieniono w punktach 5, 6 i 7.

2. Kary zasadnicze.

Prawo karne skarbowe nie przewiduje w żadnym przypadku kary więzienia za popełnienie występku podatkowego. Wchodzą tu zatem w rachubę jedynie kara aresztu i kara grzywny. Kara aresztu trwa najmniej tydzień (art. p. k. s. w związku z art. 40 § 1 k. k.), najwyżej zaś 6 miesięcy (art. 134, 135 i 139). Kara grzywny wynosi co najmniej zł (art. 11), najwyżej zaś tyle, ile przewiduje mający w danym przypadku zastosowanie przepis szczegółowy.

Wymierzana za wykroczenia skarbowe kara pieniężna porządkowa wynosi co najmniej 20 zł, najwyżej zaś 30.000 (art. 43 § 1).

Zarówno grzywna, jak i kara pieniężna porządkowa mają charakter kar osobistych: w razie śmierci skazanego nie obciążają one spadku (art. 18 i 40). Jednakże odpowiedzialność posiłkowa nie ustaje w razie śmierci sprawcy po uprawomocnieniu się orzeczenia (art. 35 § 1).

3. Areszt zastępczy.

Zarówno grzywna jak i kara pieniężna porządkowa podlegają zamianie na areszt zastępczy. Najwyższy wymiar aresztu zastępczego wynosi 3 lata — gdy chodzi o występek skarbowy (art. 15 § 3 pkt 2) — lub 3 miesiące — gdy chodzi o wykroczenie skarbowe (art. 43 § 3). Najniższym wymiarem aresztu zastępczego jest 1 dzień aresztu (art. 15 § 3 pkt 2 i art. 43 § 3).

Jeden dzień aresztu zastępczego przyjmuje się za równoważnik grzywny 50 zł do 1.000 zł (art. 15 § 3 pkt 1) lub kary pieniężnej porządkowej 20 zł do 1.000 zł (art. 43 § 2).

Wykonanie kary aresztu zastępczego postanawia władza skarbowa lub samorządowa w razie niemożności ściągnięcia kary grzywny lub kary pieniężnej porządkowej z majątku skazanego lub osoby odpowiedzialnej porządkowo (art. 251 § 1).

Zamiana orzeczonej grzywny lub kary pieniężnej porządkowej na karę zastępczą aresztu lub więzienia jest nakazem bezwarunkowym, dlatego też równoważnik zamiany powinien być zawsze podany w samym orzeczeniu skazującym (art. 235 § 2), a nie dopiero później w odrębnym postanowieniu. Jest to ważne, gdyż przepisy prawa karnego skarbowego nie przewidują ewentualności umorzenia grzywny lub kary pieniężnej porządkowej, w przypadku zatem nieściągalności wchodzi w rachubę zawsze tylko areszt zastępczy.

4. Nadzwyczajne zaostrzenie kary.

Ważne są przepisy art. 27 § 1, który przewiduje nadzwyczajne zaostrzenie kary w pewnych ściśle określonych okolicznościach. Przepisy te brzmią:

„Niezależnie od kary przewidzianej w przepisach części szczegółowej podlega nadto karze aresztu do lat 2 lub więzienia do lat 2:

1. kto w ciągu 5 lat po wykonaniu względem niego kary pozbawienia wolności przynajmniej w trzeciej części lub grzywny w całości za występek skarbowy popełniony umyślnie, popełni umyślnie występek tego samego rodzaju;
2. kto popełnia występek z zakresu prawa celnego współdziałając równocześnie z dwiema lub więcej osobami;
3. kto zaopatrzył się w broń lub inne narzędzia, służące do napaści lub obrony w związku z popełnionym występkiem skarbowym;
4. kto zapewnia sprawcy korzyść lub pokrycie strat i kosztów nawet w przypadku nieudania się zamierzonego występku oraz kto pod takim zapewnieniem popełnia lub usiłuje popełnić występek skarbowy;
5. kto przez nadużycie stosunku zależności lub wyzyskanie krytycznego położenia nakłania inną osobę do popełnienia występku skarbowego;
6. przestępca zawodowy, choćby nie zachodził wypadek powrotu do przestępstwa"

5. Nadzwyczajne złagodzenie kary.

Nadzwyczajne złagodzenie kary przewiduje art. 26 w przypadkach wskazanych w art. 18 § 1, 20 § 2, 21 § 2, 22 § 4, 29 § 2 i 30 § 2 kodeksu karnego, tudzież „w przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie".

Wymienione w art. 26 przepisy kodeksu karnego dotyczą przypadków:

1. gdy zdolność rozpoznania znaczenia czynu lub kierowania postępowaniem była ograniczona w znacznym stopniu (art. 18 § 1 k. k.),
2. gdy miała miejsce usprawiedliwiona nieświadomość bezprawności czynu (art. 20 § 2 k. k.),
3. gdy zostały przekroczone granice obrony koniecznej (art. 21 § 2 k. k.),
4. gdy zostały przekroczone granice wyższej konieczności (art. 22 § 4 k. k.),
5. gdy chodzi o odpowiedzialność za usiłowanie dokonania przestępstwa, jeżeli sprawca nie wiedział, że dokonanie przestępstwa jest niemożliwe ze względu na brak przedmiotu nadającego się do dokonania na nim zamierzonego przestępstwa lub ze względu na użycie środka nie nadającego się do wywołania zamierzonego skutku (art. 24 § 2 k. k.),
6. gdy chodzi o odpowiedzialność podżegacza i pomocnika za usiłowanie, jeżeli przestępstwa nie usiłowano dokonać (art. 29 § 2 k. k.),
7. gdy chodzi o odpowiedzialność podżegacza lub pomocnika, który starał się zapobiec skutkom swego działania (art. 30 § 2 k. k.).

Wydaje się, że spośród wymienionych wyżej okoliczności uzasadniających nadzwyczajne złagodzenie kary największe znaczenie praktyczne posiada okoliczność wymie-

niona w art. 20 § 2 k. k., to znaczy usprawiedliwiona nieświadomość bezprawności czynu.

Przykład zastosowania nadzwyczajnego złagodzenia kary z powodu tej okoliczności: Płatnik (np. pracodawca przy podatku od wynagrodzeń) błędnie interpretując przepis prawny nie dopełnił obowiązku obliczenia i pobrania od podatnika (np. od pracownika) należności z tytułu obowiązku podatkowego lub pobrał ją w kwocie niższej od przepisanej. Czyn ten podlega wprawdzie ukaraniu według przepisu art. 134 § 2, jednakże władza orzekająca stosując przepis art. 26 § 1 p. k. s. w związku z art. 20 § 2 k. k. może w tym przypadku zastosować nadzwyczajne złagodzenie kary.

Zastosowanie nadzwyczajnego złagodzenia kary „w przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie" zależy od swobodnego uznania władzy orzekającej, która powinna przy tym brać pod uwagę „całokształt okoliczności ujawnionych w postępowaniu karnym" oraz kierować się wskazówkami art. 54 k. k. (powołany w art. 3), tzn. zwracać uwagę przede wszystkim na pobudki oraz sposób działania sprawcy i jego stosunek do pokrzywdzonego, na stopień rozwoju umysłowego i charakter sprawcy, na jego dotychczasowe życie, tudzież na jego zachowanie się po spełnieniu przestępstwa.

Okólnik z dnia 6 lutego 1948 r. wymienia przykładowo następujące okoliczności, zasługujące na szczególne uwzględnienie i uzasadniające zastosowanie nadzwyczajnego złagodzenia kary: podeszły wiek, zły stan zdrowia lub słabe wyrobienie życiowe sprawcy, liczna rodzina lub nieletnie dzieci, pozostające na utrzymaniu sprawcy, przypadek, gdy wymierzenie grzywny bez zastosowania nadzwyczajnego złagodzenia kary mogłoby narazić sprawcę na ruinę majątkową, a przestępstwo popełniono po raz pierwszy.

Rozporządzenie wykonawcze (§ 59) ogranicza władzę orzekającą w swobodzie stosowania nadzwyczajnego złagodzenia kary w tych „innych" przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie, postanawiając, że w przypadkach tych kara nie może być obniżona poniżej połowy najniższego wymiaru przewidzianego w przepisach części szczegółowej. Zaznaczyć należy, że ten przepis rozporządzenia wykonawczego wiąże tylko władze administracyjne: skarbowe i samorządowe, nie wiąże natomiast sądu rozpatrującego sprawę na skutek zażądania przez oskarżonego skierowania jej na drogę postępowania sądowego.

Przepisy o nadzwyczajnym zaostrzeniu i nadzwyczajnym złagodzeniu kary nie mają zastosowania do wykroczeń skarbowych (art. 40).

6. Czynny żal.

Przestępcy, który dobrowolnie zgłasza władzy powołanej do ścigania swoją działalność przestępną, zapewniona została bezkarność (art. 6 § 1). Jest to instytucja tzw. „czynnego żalu". Dla zapewnienia bezkarności nie wystarcza tutaj samo tylko przyznanie się do popełnienia występku: konieczne jest również ujawnienie osób współdziałających w dokonaniu występku (art. 6 § 1 pkt 2), istotnie samorzutny charakter zgłoszenia (art. 6 § 4) oraz zapłacenie uszczuplonej należności w terminie ustalonym przez właściwą władzę (art. 6 § 1 pkt 3).

W zakresie podatków bezpośrednich pobieranych na rzecz Skarbu Państwa, opłaty skarbowej oraz danin komunalnych, obowiązek zapłacenia całej uszczuplonej należności odpada, gdy przestępca odwołuje się od decyzji władzy podatkowej ustalającej wysokość należności. W przypadku tym dla zapewnienia bezkarności wystarcza zapłacenie tytułem zaliczki na poczet uszczuplonej należności tylko połowy kwoty ustalonej przez władzę (art. 6 § 2).

Dla należytego zrozumienia tego przepisu należy wziąć pod uwagę konsekwencje podatkowe, które wyciąga władza podatkowa w stosunku do podatnika wskazującego popełnione przez siebie przestępstwo. Ponieważ konsekwencjami tymi jest z reguły ustalenie podstawy obliczenia kwoty uszczuplonej daniny publicznej w drodze oszacowania w trybie art. 118 dekretu o postępowaniu podatkowym, zatem może powstać potem pomiędzy władzą pierwszej instancji a podatnikiem różnica poglądów co do istotnej kwoty uszczuplenia. Nie jest wykluczone, że ta różnica poglądów może być rozstrzygnięta ostatecznie przez władzę odwoławczą na korzyść podatnika i dlatego nie żąda się od niego w tym przypadku zapłacenia od razu całej kwoty ustalonej przez władzę podatkową pierwszej instancji.

Zwrócić należy uwagę, że dobrowolne zgłoszenie działalności przestępnej (czynny żal) zwalnia od odpowiedzialności karno-skarbowej tylko w zakresie występków skarbowych, nie zwalnia natomiast od tej odpowiedzialności, jeżeli chodzi o wykroczenie skarbowe (art. 40 w związku z art. 6).

7. Odpowiedzialność posiłkowa i zastępcza.

Od odpowiedzialności osoby, która sama popełniła występek skarbowy, prawo karne skarbowe odróżnia: a) odpowiedzialność posiłkową i b) odpowiedzialność zastępczą:

a) Za grzywny i koszty postępowania, nałożone na zastępcę (pełnomocnika, zarządcę, pracownika itp.) z powodu występku skarbowego, popełnionego w zakresie załatwiania spraw cudzych, można uczynić posiłkowo odpowiedzialną zastępowaną osobę fizyczną lub prawną wówczas, gdy osoba zastępowana odniosła z występku jakąkolwiek korzyść, albo — w przypadku usiłowania — jeżeli korzyść taką mogłaby odnieść, gdyby występek został dokonany (art. 33). Grzywnę ściąga się od odpowiedzialnego posiłkowo tylko wtedy, gdy nie można jej ściągnąć od skazanego (art. 36 § 1).

b) Jeżeli nieletni, nie ulegający karze, popełnił czyn zabroniony przepisami prawa karnego skarbowego pod groźbą kary, wówczas za kwotę odpowiadającą grzywnie, którą należałoby wymierzyć za dany czyn sprawcy dorosłemu, można uczynić odpowiedzialną zastępczo osobę, pod której opieką lub nadzorem nieletni faktycznie pozostaje (art. 37 § 1).

Przepisy o odpowiedzialności posiłkowej i zastępczej nie mają zastosowania do wykroczeń skarbowych (art. 40).

8. Przedawnienie.

Przy występkach podatkowych terminy przedawnienia są następujące: przedawnienie możności wszczęcia postępowania karnego — 6 lat od końca roku, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 28 § 2); przedawnienie możności wydania orzeczenia skazującego — 10 lat od końca roku, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 29 § 2); przedawnienie możności wykonania kary — 10 lat od dnia uprawomocnienia się orzeczenia skazującego (art. 31 § 1).

9. Recepcje z kodeksu karnego.

Prawo karne skarbowe recypuje „odpowiednio" szereg przepisów części ogólnej kodeksu karnego (art. 3 i 40). Dotyczy to w szczególności (jeśli chodzi o występki skarbowe): niektórych przepisów o zakresie mocy obowiązującej ustawy karnej (art. 1 — 3 k. k.), niektórych przepisów o zasadach odpowiedzialności (art. 14 — 22 k. k.), wszystkich przepisów o usiłowaniu (art. 23 — 25 k. k.), wszystkich przepisów o podżeganiu i pomocnictwie (art. 26 - 30 k. k.), niektórych przepisów o karach zasadniczych (art. 39 — 41 k. k.), niektórych przepisów o karach dodatkowych (art. 44 lit. a), b), d), 45, 46, 47 § 2, 49, 52, 53 k. k.), niektórych przepisów o wymiarze kary (art. 54, 55, 58 k. k.), wszystkich przepisów o postępowaniu z nieletnimi (art. 69 — 78 k. k.), niektórych przepisów o środkach zabezpieczających (art. 79 — 84 k. k.), niektórych przepisów o zatarciu skazania (art. 90 § 2 k. k.).

Z wyliczenia tego widać, jak silnie powiązane są przepisy prawa karnego skarbowego z przepisami kodeksu karnego.

Cytowanie tekstów wszystkich wymienionych artykułów kodeksu karnego byłoby zapewne zbyt nużące w tym miejscu, ograniczymy się zatem do omówienia znaczenia tylko kilku z nich:

1. Art. 2 § 1 k. k. głosi: „Jeżeli w czasie wyrokowania obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia przestępstwa, wówczas stosuje się ustawę nową; jednakże należy stosować ustawę dawną, jeżeli jest względniejsza dla sprawcy". W związku z przepisem art. 304 § 1 prawa karnego skarbowego znaczy to, że do występków skarbowych popełnionych przed dniem wejścia w życie przepisów tego prawa stosuje się zamiast przepisów nowych przepisy dawne wówczas, gdy są one „względniejsze" dla sprawcy.

W okólniku z dnia 6 lutego 1948 r. Ministerstwo Skarbu wyjaśniło, że za względniejszą dla sprawcy należy uznać tę ustawę, której zastosowanie w konkretnym przypadku jest dla sprawcy łagodniejsze. Dla ustalenia tej kwestii należy brać pod uwagę skutki każdej z ustaw w całości, tzn. ogół następstw prawno-karnych, jakie pociągnęłoby za sobą w konkretnym przypadku zastosowanie wszystkich przepisów każdej z nich.

2. Przy interpretacji przepisów art. 5 prawa karnego skarbowego („odpowiedzialność zachodzi w razie popełnienia występku skarbowego bądź z winy umyślnej, bądź z winy nieumyślnej"), jeśli chodzi o określenie „wina umyślna" i „wina nieumyślna", stosować należy odpowiednio wymienione w art. 3 przepisy art. 14 k. k. i art. 20 k. k., z których wynika, że:

a) wina umyślna zachodzi nie tylko wówczas, gdy sprawca chce popełnić przestępstwo, ale także, gdy możliwość skutku przestępnego lub przestępności działania przewiduje i na to się godzi (art. 14 § 1 k. k.);

b) wina nieumyślna zachodzi wówczas, gdy sprawca wskutek niedbalstwa, nieostrożności lub lekkomyślności, możliwości skutku przestępnego lub przestępności działania nie przewiduje zupełnie albo przewidując „bezpodstawnie przypuszcza, że go uniknie" (art. 14 § 2 k. k.);

c) nie może być zakwalifikowany jako przestępstwo czyn popełniony pod wpływem niezawinionego błędu co do okoliczności należącej do istoty czynu (art. 20 § 1 k. k.).

3. Art. 28 k. k. głosi, że pomocnik ponosi odpowiedzialność w granicach swego zamiaru, niezależnie od odpowiedzialności osoby, która zamierzonego czynu dokonała lub miała dokonać.

4. Przy wydawaniu orzeczeń karnych władza orzekająca kierować się powinna nie tylko przepisami art. 234 — który głosi, że podstawę orzeczenia stanowi całokształt okoliczności, ujawnionych w postępowaniu karnym, że okoliczności te ocenia władza orzekająca według swego uznania oraz że nie wolno przeciw oskarżonemu uwzględniać dowodów, których treści mu nie przedstawiono — lecz również wskazówkami art. 54 k. k., który przy wymiarze kary nakazuje zwracać uwagę „przede wszystkiem na pobudki oraz sposób działania sprawcy i jego stosunek do pokrzywdzonego, na stopień rozwoju umysłowego i charakter sprawcy, na jego dotychczasowe życie, tudzież na jego zachowanie się po spełnieniu przestępstwa".

(ciąg dalszy nastąpi)

Ważniejsze okólniki!

Okólnik z dnia 13 listopada 1948 r. w sprawie zwolnienia komisantów firmy „Rolnicza Centrala Mięsna" Sp. z o. o. w Warszawie od obowiązku prowadzenia ksiąg handlowych w roku podatkowym 1948.

Na podstawie art. 16 ust. 3 dekretu z dnia 21 grudnia 1945 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. z r. 1946 Nr 3, poz. 23) — zmienionego ustawę z dnia 25 lutego 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 12 poz. 94) — Ministerstwo Skarbu zwalnia komisantów firmy „Rolnicza Centrala Mięsna" Sp. z o. o. w Warszawie, zajmujących się — na zlecenie komitenta — sprzedażą wyłącznie mięsa i wyrobów mięsnych tegoż komitenta, od obowiązku prowadzenia ksiąg handlowych w roku podatkowym 1948.

Podlegającą opodatkowaniu prowizję tych komisantów należy ustalić na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg handlowych firmy „Rolnicza Centrala Mięsna" Sp. z o. o. w Warszawie, jako komitenta.

Firma „Rolnicza Centrala Mięsna" Sp. z o. o. obowiązana jest:

1. dostarczyć odnośnym urzędom skarbowym (rewizyjnym) danych, dotyczących obrotów, dokonanych przez komisantów zwolnionych od obowiązku prowadzenia ksiąg handlowych oraz wysokości otrzymanej (należnej) przez nich prowizji komisowej,
2. dopilnowywać i dokonywać kontroli wpłacania przez komisantów zaliczek na podatek obrotowy, przypadający od otrzymanej prowizji do terytorialnie właściwych dla nich urzędów skarbowych (rewizyjnych) w terminach, przewidzianych dla tych wpłat w rozporządzeniu Ministra Skarbu z dnia 20 stycznia 1946 r. (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 51).

Okólnik z dnia 20 listopada 1948 r. w sprawie korzystania z usług poczty przy przesyłaniu władzom skarbowym oryginalnych kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu.

W związku z apelem skierowanym pod adresem społeczeństwa wzięcia udziału w społecznej kontroli podatkowej i umożliwienia urzędom skarbowym wejścia w posiadanie możliwie największej ilości kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu, ustanowionych zarządzeniami z dnia 2. VI. 1948 r. (Monitor Polski Nr 54 poz. 305 i 306), Ministerstwo Skarbu w porozumieniu z Ministerstwem Poczt i Telegrafów ustala sposób postępowania oraz pokrywania należności pocztowych od przesyłek listowych, zawierających oryginalne egzemplarze kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu, przesyłanych przez otrzymujących je nabywców towarów.

1. Wrzucane do skrzynek pocztowych oryginalne kwity z bloczków kasowych urzędowego nakładu traktowane będą przez organa pocztowe jako przesyłki wysyłane w wykonaniu ustawowego obowiązku i podlegające opłacie, uiszczanej znaczkami urzędowymi zgodnie z postanowieniami § 2 ust. 2 rozporządzenia z dnia 22. VII. 1933 r. o przesyłkach listowych urzędowych oraz w postępowaniu cywilnym i karnym (Dz. U. R. P. Nr 59, poz. 448 z 1934 r. Nr 48, poz. 445 z 1944 r. Nr 5 poz. 26 i z 1946 r. Nr 28, poz. 184).

2. Znalezione w ciągu dnia w skrzynkach pocztowych pojedyncze egzemplarze kwitów kasowych traktowane będą jako jeden list zwykły, podlegający opłacie pocztowej, uiszczanej znaczkami urzędowymi.

3. Egzemplarze oryginalnych kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu, wysyłane przez osoby lub instytucje, doręczane będą urzędom skarbowym (rewizyjnym) przy użyciu książek odbiorczych według wzoru ustalonego przepisami pocztowymi na ogólnych zasadach.

4. Opłatę pocztową za te przesyłki uiszcza się przez naklejenie w książce odbiorczej urzędowych znaczków pocztowych.

5. Urzędy skarbowe (rewizyjne) dostarczone im przez pocztę egzemplarze oryginalnych kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu poddają segregacji. Kwity dotyczące podatników innych okręgów przesyłają bezzwłocznie bezpośrednio właściwym terytorialnie urzędom skarbowym (rewizyjnym). Kwity z bloczków kasowych dotyczące podatników swego okręgu urzędy skarbowe (rewizyjne) wykorzystują jako materiał informacyjny przy sprawdzaniu rzetelności zapisów w księgach.

6. Jednocześnie Ministerstwo Skarbu nawiązując do okólnika z dnia 25. VIII. 1948 r. Nr D. V 13640/5/48 w sprawie udawadniania przychodów gotówkowych kwitami z bloczków kasowych urzędowego nakładu zarządza, aby izby skarbowe i urzędy skarbowe (rewizyjne) weszły bezwłocznie, o ile dotychczas tego nie uczyniły, w porozumienie z partiami politycznymi i organizacjami zawodowymi celem omówienia sprawy zorganizowania przez nie wśród swoich członków i w społeczeństwie akcji masowego zbierania oryginalnych kwitów z bloczków kasowych urzędowego nakładu i dostarczania ich zbiorowo bądź bezpośrednio władzom skarbowym, bądź za pośrednictwem poczty, korzystając z jej usług w sposób, jak określono wyżej.

7. Zarządzenia w omawianej sprawie, dotyczące organów pocztowych, będą wydane przez ich władze przełożone.

Okólnik
z dnia 25 listopada 1948 r.
w sprawie obowiązku podatkowego w zakresie podatków obrotowego i dochodowego pracowników technicznych z tytułu prac technicznych wykonywanych na zasadzie umów o dzieło lub umów zlecenia.

W całym szeregu przypadków — w szczególności przy realizacji państwowego planu inwestycyjnego bądź planów zagospodarowania przestrzennego — urzędy, instytucje i przedsiębiorstwa państwowe zawierają z zatrudnionymi tam pracownikami technicznymi (architektami, inżynierami, technikami) na podstawie przepisów kodeksu zobowiązań umowy o dzieło lub umowy zlecenia w sprawach o wykonanie lub wykonywanie prac technicznych (projektów, planów, kosztorysów itp.).

Wykonywane przez wymienionych pracowników na zasadzie umów o dzieło lub umów zlecenia prace techniczne dla ich władz służbowych (pracodawców) lub innych urzędów, instytucyj lub przedsiębiorstw państwowych mają charakter prywatnoprawnych zawodowych i odpłatnych świadczeń w rozumieniu art. 1 dekretu z dnia 21 grudnia 1945 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. z 1946r. Nr 3, poz. 23, z 1948 r. Nr 12, poz. 94) i podlegają zatem podatkowi obrotowemu.

Prace, o których wyżej mowa, wchodzą w zakres zajęć zawodowych, będących źródłami przychodów w rozumieniu art. 8 ust. (2) pkt 4) dekretu z dnia 8 stycznia 1946r. o podatku dochodowym (Dz. U. R. P. z 1947 r. Nr 25, poz. 99). Na wykonujących te prace pracownikach technicznych ciąży więc w myśl przepisów dekretu o podatku dochodowym obowiązek opłacania podatku dochodowego od dochodów osiągniętych ze wspomnianych prac.

Z uwagi na specjalny charakter omawianych prac i ich znaczenie dla odbudowy kraju — w szczególności dla odbudowy Ziem Odzyskanych — Ministerstwo Skarbu poleca do czasu dokonania wymiarów podatku obrotowego wstrzymać pracownikom technicznym (architektom, inżynierom, technikom) urzędów, instytucyj i przedsiębiorstw państwowych na Ziemiach Odzyskanych pobór podatku obrotowego (zaliczek na podatek obrotowy), należnego od obrotów z tytułu prac technicznych, wykonanych lub wykonywanych przez wymienionych pracowników osobiście (bez utrzymywania w tym celu biur i bez zatrudniania pracowników) na zasadzie zawartych przez nich z ich władzami służbowymi (pracodawcami) lub innymi urzędami, instytucjami bądź przedsiębiorstwami państwowymi na Ziemiach Odzyskanych umów o dzieło lub umów zlecenia, za okres do 31 grudnia 1948 r.

Jednocześnie Ministerstwo Skarbu upoważnia izby skarbowe na podstawie art. 35 dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. R. P. Nr 27 poz. 173) do umorzenia pracownikom technicznym (architektom, inżynierom, technikom) urzędów, instytucji i przedsiębiorstw państwowych na Ziemiach Odzyskanych z urzędu z powołaniem się na niniejsze zarządzenie po dokonaniu wymiarów podatku obrotowego zaległych (nie wpłaconych) należności w podatku obrotowym, przypadających od obrotów z tytułu prac technicznych, wykonywanych przez wspomnianych pracowników osobiście — na zasadzie zawartych przez nich z ich władzami służbowymi (pracodawcami) lub innymi urzędami, instytucjami lub przedsiębiorstwami państwowymi na Ziemiach Odzyskanych umów o dzieło lub umów zlecenia, za okres do 31 grudnia 1948 r.

Pracownicy ci obowiązani jednak są opłacać w myśl przepisów dekretu o podatku dochodowym podatek dochodowy od dochodów z tytułu wykonania lub wykonywania wymienionych wyżej prac.

Pracowników technicznych (architektów, inżynierów, techników) urzędów, instytucji i przedsiębiorstw państwowych na Ziemiach Odzyskanych nie należy pociągać do obowiązku nabywania kart rejestracyjnych z tytułu wykonania lub wykonywania przez nich osobiście prac technicznych na zasadzie zawartych z ich władzami służbowymi (pracodawcami) lub innymi urzędami, instytucjami bądź przedsiębiorstwami państwowymi na Ziemiach Odzyskanych umów o dzieło lub umów zlecenia, wszczęte zaś dochodzenia z tytułu nieposiadania kart rejestracyjnych Ministerstwo poleca umorzyć.

Okólnik
z dnia 13 grudnia 1948 r.
w sprawie zwolnienia od obowiązku prowadzenia kontroli ilościowej podatników prowadzących przedsiębiorstwa cukiernicze.

Nawiązując do okólnika nr 2 z dnia 24 grudnia 1947r. w sprawie zwolnienia od obowiązku prowadzenia kontroli ilościowej podatników wykonujących rzemiosło cukiernicze (Znak Min. Skarbu D. V. 12828/1/47 Dz. Urz. Min Sk. Nr 1 z 1948) Ministerstwo Skarbu zwalnia podatników prowadzących przedsiębiorstwa cukiernicze od obowiązku prowadzenia w okresie od dnia 1 kwietnia do końca 1948 kontroli ilościowej, określonej w § 5 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych (Dz. U. R. P. z 1946 r. Nr 65. poz. 365, z 1947 r. Nr 73. poz. 466 oraz z 1948 r. Nr 31. poz. 208).

Jednocześnie Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, że pod pojęciem przedsiębiorstwa cukierniczego należy rozumieć takie przedsiębiorstwo, w którym mistrz cukierniczy (posiadający kartę rzemieślniczą) sprzedaje do konsumpcji na zewnątrz czy do konsumpcji na miejscu przy stolikach wyroby cukiernicze, pochodzące z jego własnej pracowni cukierniczej, z dodatkiem — zwyczajowo przyjętych przy konsumpcji tychże wyrobów — napojów gorących i mrożonych (np. mleka, czekolady, kawy, herbaty itp. oraz lodów, wody sodowej, lemoniady, mazagranu itp.).

Powyższe zwolnienie nie pozbawia władzy podatkowej prawa stosowania przepisów art. 89 ust. 2 dekretu o postępowaniu podatkowym w stosunku do podatników, co do których zostanie stwierdzone, iż ich obroty i dochody (albo tylko obroty lub tylko dochody) są znacznie niższe od zeznanego lub wynikającego z ksiąg handlowych przeciętnego obrotu lub dochodu innych podatników, prowadzących przedsiębiorstwo cukiernicze.

Okólnik
z dnia 22 grudnia 1948 r.
w sprawie zakresu działania urzędów rewizyjnych.

1. Zmieniając częściowo zarządzenie z dnia 26 kwietnia 1945 r. Nr D. V. 1-8/3/45 oraz z dnia 20 grudnia 1946r. Nr D. V. /1-8/26/46 w sprawie zakresu działania oraz organizacji urzędów rewizyjnych, Ministerstwo Skarbu wyłącza spod właściwości rzeczowej urzędów rewizyjnych podatników sektora społecznego oraz sektora prywatnego, wymienionych w cz. 1 pkt 2) lit. d) i lit. e) okólnika z dnia 20 grudnia 1946 r. Nr D. V. 1-8/26/46.

2. W związku z powyższym urzędy skarbowe stają się właściwe do ustalania wymienionym podatnikom zobowiązań podatkowych oraz do wykonywania czynności kontroli i poboru m. in. podatków: obrotowego (łącznie z kartami rejestracyjnymi), dochodowego, od wynagrodzeń oraz nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego, jak również do prowadzena dochodzeń i orzecznictwa w sprawach karnych, dotyczących tych podatków, oraz do wykonywania czynności w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym.

3. 1) W podatku obrotowym i dochodowym właściwość rzeczowa w stosunku do wymienionych w ust. 1 grup podatników przechodzi na urzędy skarbowe poczynając od roku podatkowego 1948, w związku z czym urzędom tym powinny być przekazane najpóźniej w terminie do dnia 1 lutego 1949 akta wymiarowe oraz zaliczki miesięczne na powyższy okres.

2) Natomiast właściwość rzeczowa urzędów skarbowych podatku od wynagrodzeń w stosunku do wymienionych grup podatników rozpoczyna się od dnia płatności podatku od wynagrodzeń wypłacanych w miesiącu styczniu 1949.

3) Obowiązek ustalenia zobowiązań podatkowych w nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego dla podatników wymienionych w ust. 1 a podlegających dotychczas właściwości rządowej urzędów rewizyjnych, w stosunku do których wszczęto już postępowanie wymiarowe, ciąży nadal na tych urzędach.

4) Izby skarbowe wydadzą niezwłocznie podległym urzędom skarbowym i rewizyjnym wskazówki co do trybu przekazania akt wymiarowych oraz przerachowania zaliczek miesięcznych.

Prenumerata miesięcznika „Rachunkowość — Podatki" wynosi (wraz z przesyłką pocztową) półrocznie zł 750.—. Numer pojedynczy kosztuje zł 125. — **Cennik ogłoszeń:** ogłoszenia za tekstem: cała str. 75.000.— zł. ½ str. 40.000.— zł, ¼ str. 22.000.— zł ⅛ str. 14.000.— zł, 1/16 str. 9.000.— zł. (Miejsce wybrane drożej). Za teksty ogłoszeń Redakcja nie odpowiada. **Adres Redakcji: Kraków**, ulica Grottgera Boczna 9/7. — **Adres Administracji: Katowice**, ul. 3 Maja 23, telefon 317-73. — Konto **P. K. O.** Katowice III 309. Druk: P. K. Z. G. Oddział 2. R-023510